

## In questo numero:

### Fisco

- 1** La nuova C.U. con valore dichiarativo
- 22** La certificazione dei compensi in caso di decesso del dipendente
- 28** La certificazione dell'indennità sostitutiva del preavviso
- 30** La certificazione del TFM
- 32** Come girano il fondo Perseo Sirio e l'art. 208 CdS nella C.U.
- 46** La certificazione dei pignoramenti
- 49** La gestione degli scarti della CU

*Fisco*

## La nuova C.U. con valore dichiarativo

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*Al secondo anno di precompilata (mod. 730) le Entrate richiedono moltissime informazioni in più rispetto allo scorso anno e di fatto la CU si trasforma nella prima parte della dichiarazione dei sostituti d'imposta. Da quest'anno la CU ha infatti valore dichiarativa e non più certificativa. I termini restano immutati: consegna ai dipendente entro febbraio e trasmissione telematica entro il 7 marzo.*

### La certificazione unica (C.U.)

**P**rosegue il percorso normativo rubricato "Semplificazioni per le persone fisiche" che dovrebbe rendere più agevole la vita dei contribuenti rendendo disponibile la dichiarazione mod. 730 precompilata (D.Lgs. 174/2015). Come spesso accade vengono ribaltati sul sostituto d'imposta tutta una serie di adempimenti che consentono di precompilare la dichiarazione (in altri termini sono i soggetti che trasmettono i dati che fanno la dichiarazione), lasciando all'Agenzia il ruolo di collettore delle informazioni.

La Certificazione Unica, come abbiamo già visto più volte quando il legislatore aveva unificato gli adempimenti, di fatto non fa altro che mettere insieme adempimenti già presenti, non mancando, come solitamente avviene, di introdurre nuovi dati e informazioni da recuperare ex post (per quest'anno è sufficiente il richiamo al Codice Fiscale del coniuge).

Da quest'anno tutte le informazioni precedentemente contenute nelle certificazioni dei dipendenti/assimilati e autonomi della dichiarazione dei sostituti d'imposta confluiscono nella CU e scompaiono dal mod. 770 che di fatto accoglierà i versamenti e le compensazioni oltre alle ritenute escluse dalla CU e che rimangono in forma libera. Per la PA si tratta di poche situazioni (ritenute 4% sui contributi e ritenute su premi e vincite) visto che anche le indennità di esproprio ed i pignoramenti sono da dichiarare con la CU.

I dati della CU saranno alla base della dichiarazione precompilata (mod. 730) che verrà trasmessa, insieme ad altre informazioni ricevute da altri soggetti, ai contribuenti.

#### A) IL VALORE DICHIARATIVO DELLA CU

La Legge di stabilità del 2016 (art. 1, comma 952, L. 208/2015) ha riscritto per l'ennesima volta l'art. 4, comma 6-quinquies, del D.P.R. 322/1998 (dal 2014 ad oggi si contano ben 5 modifiche). Il nuovo testo presenta alcune conferme e molte novità.

Principale novità riguarda la natura della CU in quanto "le trasmissioni in via telematica effettuate ai sensi del presente comma sono equiparate a tutti gli effetti alla esposizione dei medesimi dati nella dichiarazione". In altri termini, dal 2016, il contenuto della CU ha natura di dichiarazione dei sostituti d'imposta e non più di mera certificazione (con una piccola contraddizione linguistica: una certificazione ha natura dichiarativa). Ne discende che con l'invio della CU all'Agenzia delle Entrate si è assolto all'obbligo dichiarativo dei sostituti d'imposta e quindi le CU non andranno più riportate nel mod. 770. A fronte di questa "semplificazione" tutti i dati che in precedenza andavano solo nel mod. 770 sono confluiti nella CU e il sostituto d'imposta non avrà più tempo fino a luglio per verificare e correggere eventuali errori.

## B) IL CONTENUTO DELLA CU

Da quest'anno la certificazione unica si sdoppia:

- la CU ordinaria, da inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate, che di fatto sostituisce i dati del mod. 770 con tutti i dati fiscali, compresa l'assistenza fiscale, previdenziali e assicurativi;
- la CU sintetica, da consegnare al sostituito in duplice copia, che contiene meno informazioni rispetto all'ordinaria.

La CU è composta da tre parti:

- a) il "Frontespizio" contenente il tipo di comunicazione, i dati del sostituto d'imposta e del rappresentante firmatario e l'impegno alla presentazione telematica;
- b) il quadro "CT" nel quale si dovranno indicare i dati per la ricezione in via telematica dei conguagli da assistenza fiscale (prospetto 730-4);
- c) la "Certificazione unica" contenente, oltre ai dati anagrafici del sostituito, i dati fiscali e previdenziali collegati ai redditi di lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale nonché le certificazioni di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi. Da quest'anno entrano anche le indennità di esproprio ed i pignoramenti. Per i dipendenti è stato previsto anche una sezione dedicata agli altri enti previdenziali. Anche nel lavoro autonomo è stata istituita una apposita sezione dedicata alla parte previdenziale.

Contenuto della CU	
Fonte	Tipologia reddituale
Art. 23 D.P.R. 600/73	Ritenute redditi di lavoro dipendente
Art. 24 D.P.R. 600/73	Ritenuta sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente
Art. 25 D.P.R. 600/73	Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi
Art. 25-bis D.P.R. 600/73	Compreso il regime dei minimi art. 13 L. 388/2000
Art. 25-ter D.P.R. 600/73	Ritenuta sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari
art. 21, c. 15, L. 449/97	Pignoramento
art. 11, L. 413/91	Esproprio

Le certificazioni relative agli altri redditi (tipicamente le ritenute sui contributi alle imprese) dovranno essere rilasciati in forma libera e non andranno inviate in via telematica. Non sono soggetti a certificazione di alcun tipo i voucher Inps per prestazioni di lavoro accessorio.

Le istruzioni precisano che la CU comprende anche i redditi dei professionisti abituali anche se questi contribuenti non sono interessati dalla dichiarazione precompilata (mod. 730).

La Circ. Ag. Entrate n. 6/E/2015, domanda 2.7, specifica che nella CU da consegnare al sostituto non è necessario riportare l'indicazione del numero progressivo della certificazione in quanto "il suo utilizzo si esaurisce esclusivamente nell'ambito della procedura software".

### C) LA FIRMA DELLA CU

La natura dichiarativa della certificazione unica ripropone con maggior enfasi il tema del soggetto firmatario. L'Agenzia delle Entrate conferma continuamente che le dichiarazioni devono essere firmate dal rappresentante legale costituito formalmente dall'organo politico (Sindaco, Presidente della Provincia, Commissario straordinario ecc.) e non dagli organi tecnici come dovrebbe avvenire nelle dichiarazioni di scienza e non di volontà.

Ne consegue che anche le singole certificazioni dovrebbero essere firmate dallo stesso legale rappresentante e non più da un dirigente/posizione organizzativa.

L'art. 4, comma 6-ter, del D.P.R. 322/1998 prevede che la certificazione da consegnare al dipendente può essere firmata "anche mediante sistemi di elaborazione automatica" (R.m. 145/2006). Non sembra quindi necessario procedere alla firma certificata del documento (anche se nulla vieta di farlo). Si suggerisce comunque di indicare la data non successiva al termine del 28 febbraio (quest'anno il 29 perchè il termine cade di domenica).

### D) IL NUOVO SCADENZIARIO

Gli adempimenti di inizio anno del sostituto d'imposta si "arricchiscono" di una nuova scadenza. In precedenza le certificazioni (mod. CUD e certificazioni per i redditi diversi da quelli di lavoro dipendente e assimilato) dovevano essere consegnati entro il 28 febbraio (termine prorogato al 29 febbraio atteso che il 28 è di domenica) in forma cartacea o tramite posta elettronica o altri strumenti informatici analoghi; scadenza che rimane confermata.

La novità consiste nell'obbligo di trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate la CU entro il 7 marzo. Come le altre dichiarazioni l'invio può essere fatto direttamente dal sostituto d'imposta ovvero affidata ad un intermediario abilitato.

In caso di errata trasmissione della certificazione è possibile correggere l'errore operando un nuovo invio entro i 5 giorni successivi a quello della scadenza.

Le istruzioni prevedono una situazione particolare:

*"Nel caso in cui il sostituto rilasci una nuova certificazione unica dopo il 7 marzo deve comunicare al percipiente, nelle annotazioni (Cod. CF) che, se intende avvalersi della dichiarazione precompilata fornita dall'Agenzia delle Entrate, deve procedere a modificarne il contenuto sulla base dei dati forniti da dall'ultima certificazione unica rilasciata dal sostituto".*

Sembrebbe quindi possibile emettere dopo la scadenza del 7 marzo una nuova certificazione che corregga una precedentemente trasmessa consegnando il modello al contribuente. Nulla viene detto sull'obbligo di trasmetterla tardivamente in via telematica e neppure su eventuali sanzioni.

#### E) LA COSTRUZIONE DEL FLUSSO

L'invio del flusso con delle CU può essere effettuato unitariamente ovvero suddividere il flusso dei dipendenti/assimilati da quello degli autonomi.

Le istruzioni precisano che è possibile anche suddividere in più invii i flussi relativi dipendenti al fine di agevolare l'attività dei sostituti d'imposta.

Considerando che ciascun invio alimenta la banca dati dell'Agenzia delle Entrate (e non sostituisce il precedente come avviene normalmente per le altre dichiarazioni) dovrebbero essere ammissibili anche più invii di certificazioni di lavoro autonomo.

#### F) IL REGIME SANZIONATORIO

La Legge di stabilità ha riscritto anche il regime sanzionatorio in caso di omessa, tardiva o errata certificazione prevedendo euro 100 per ciascuna certificazione e introducendo il massimale di 50.000 euro.

Viene inoltre prevista una sorta di ravvedimento operoso "speciale" che riduce le sanzioni ad un terzo, con il massimale di 20.000 euro, se la certificazione è trasmessa entro 60 giorni dal termine.

Più articolato il tema della tardiva consegna al dipendente della CU in quanto non sembra prevista una esplicita sanzione. La dottrina ritiene inoltre che non sia applicabile alcuna sanzione se la tardiva consegna consente in ogni caso al sostituto di adempiere agli obblighi dichiarativi. In questo caso si dovrebbe trattare di errore formale in quanto non incide né sulla determinazione dell'imponibile o dell'imposta né sull'attività di aggiornamento. Eventuali comportamenti omissivi oltre il termine potrebbero comportare la sanzione da 258 a 2.065 euro.

#### G) PER ORA NESSUNA PROROGA UFFICIALE

Lo scorso anno l'Agenzia delle Entrate (comunicato stampa del 12/02/2015 e Circ. Ag. Entrate n. 6/E/2015) aveva "concesso" un minimo di ossigeno ai sostituti d'imposta prevedendo alcune deroghe consentendo di scegliere se:

- 1) se compilare o meno i dati relativi all'Inail;
- 2) se inviare o meno le CU dei redditi integralmente esenti;
- 3) se trasmettere in via telematica oltre la scadenza e senza sanzione le CU che contengano esclusivamente redditi non dichiarabili mediante il modello 730 (principalmente i redditi di lavoro autonomo non occasionale).

Lo scorso anno si commentava su questa rivista la proroga con queste parole: "Con una domanda evidentemente retorica ci si chiede se un comunicato stampa (che non sembra contemplato dalle fonti del diritto) possa spostare scadenze e sanzioni previsti per legge". Quest'anno la situazione è ancora peggiore poiché si ritorna alla tradizione orale: la proroga è concessa solo per le CU degli autonomi ed ad affermarlo è stato il direttore dell'Agenzia delle Entrate nell'audizione parlamentare del 18 novembre 2015 successivamente confermata "ufficialmente" nel corso di Telefisco il 28 gennaio. Qualunque commento è superfluo se appena si ricorda che la

sanzione per l'omesso invio è di 100 euro. Nel processo tributario non era esclusa la prova testimoniale?

### **Il frontespizio**

Il frontespizio contiene i dati del sostituto d'imposta, del rappresentante firmatario, la firma della dichiarazione con il numero delle certificazioni trasmesse e dell'eventuale presenza del quadro CT nonché l'eventuale impegno alla presentazione telematica da parte dell'intermediario abilitato.

La sezione relativa al tipo di dichiarazione serve per l'annullamento o la sostituzione di certificazioni già trasmesse; modifiche che possono essere effettuate prima della scadenza del termine di trasmissione. In caso di annullamento o sostituzione della certificazione il flusso deve contenere solo i dati delle CU oggetto di rettifica.

Nei dati del rappresentante firmatario deve essere indicato il codice carica; per le PA è previsto il 14: "Soggetto che sottoscrive la dichiarazione per conto di una pubblica amministrazione".

### **Il quadro CT**

Il quadro serve per comunicare a quale soggetto (utenza Entratel) devono essere trasmessi i modelli 730/4: tutti i sostituti d'imposta hanno l'obbligo di ricevere in via telematica le liquidazioni dei propri dipendenti (direttamente o tramite intermediari abilitati).

Il quadro deve essere compilato solamente se dal 2011 in poi non è mai stato presentato il modello per la "Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate"; situazione che non dovrebbe esistere nelle PA (salvo quelle di nuova costituzione). Le istruzioni ricordano che il vecchio modello di comunicazione deve essere utilizzato per le variazioni (in questo caso non può essere usato il quadro CT).

Il quadro, se deve essere compilato, deve essere indicato in tutte le forniture che contengano almeno una certificazione di redditi di lavoro dipendente. Al contrario non va compilato in caso di annullamento o sostituzione.

### **La C.U.: i dati anagrafici**

I dati anagrafici della CU sono comuni sia ai redditi di lavoro dipendente e assimilati sia quelli di lavoro autonomo e diversi.

La parte relativa al domicilio fiscale, collegata alle addizionali, non deve essere compilata per i compensi erogati ai lavoratori autonomi a meno che si tratti di compensi per lo sport dilettantistico (lett. "N"). Il domicilio al 1° gennaio 2016 è obbligatorio solo se diverso da quello del 2015. Si ricorda che la modifica del domicilio fiscale decorre dopo 60 giorni dalla modifica della residenza.

Alcuni campi richiedono particolare attenzione.

### **Punto 8 "Categorie particolari"**

Si utilizza per evidenziare la tipologia di reddito erogato. Si tratta di un campo noto nel mod. 770. Si riportano i codici ricorrenti nella PA:

- "N": compensi a carico di terzi (art. 50, c. 1, lett. b), Tuir);
- "P": borse di studio e tirocini formativi (art. 50, c. 1, lett. c), Tuir);
- "S": pubbliche funzioni (art. 50, c. 1, lett. f), Tuir);
- "T": cariche elettive (art. 50, c. 1, lett. g), Tuir);
- "Y": LSU/LPU (art. 50, c. 1, lett. l), Tuir);
- "Z": eredi.
- "Z2": ex coniuge (in caso di pignoramento presso terzi)

#### **Punto 10 "Casi di esclusione dalla precompilata"**

Sono previsti due codici:

1. se si certificano esclusivamente redditi di cui all'art. 50, c. 1, lett. b), e), f), g) limitatamente alle indennità erogate ai membri del parlamento europeo, h) e h-bis). Ne consegue che i compensi erogati per cariche elettive, art. 50, c. 1, lett. g), Tuir (sindaco, assessori, consiglieri) non vanno esclusi dalla precompilata e quindi non va indicato il codice 1;
2. se si certificano solo dati previdenziali e assistenziali, al Tfr e indennità equipollenti ovvero soggette a tassazione separata. In altre parole qualora siano certificate situazioni che non impattano sulla dichiarazione dei redditi. Si prevede anche il caso in cui ci siano solo annotazioni.

In questi casi non verrà predisposta la dichiarazione precompilata.

#### **Punto 30 "codice fiscale" - Dati relativi al rappresentante**

Deve essere compilato il codice fiscale del rappresentante quando vengono erogate somme a contribuenti incapaci. Tipicamente si tratta di somme erogate a minori (es. borse di studio, compensi erogati agli eredi).

### **La CU: certificazione dei redditi di lavoro dipendente, assimilato e assistenza fiscale**

La "Certificazione lavoro dipendente, assimilati ed assistenza fiscale" sostituisce i dati precedentemente contenuti nel mod. 770/Semplificato relativo ai redditi di lavoro dipendente ed assimilato ed è molto più articolato del vecchio CUD e della CU dello scorso anno.

#### **A) I DATI FISCALI**

La sezione relativa ai dati fiscali è la più corposa del modello in quanto gestisce tutti i redditi a tassazione ordinaria e separata nonché l'assistenza fiscale.

La parte relativa ai redditi prevede quattro campi (e non più due):

- **punto 1:** redditi di lavoro dipendente e assimilato che danno diritto alle detrazioni (art. 13, c. 1, Tuir) al quale è collegato con contratti a tempo indeterminato. Per i redditi assimilati a tempo indeterminato si possono considerare le prestazioni in forma pensionistica di capitale (casi inesistenti nella PA);
- **punto 2:** redditi di lavoro dipendente e assimilato che danno diritto alle detrazioni (art. 13, c. 1, Tuir) con contratti a termine. I due campi si sono resi necessari in quanto le detrazioni minime per i tempi determinati sono più elevate rispetto a quelle dei tempi indeterminati. Nella PA rientrano i

compensi a carico di terzi, le borse di studio-lavoro-inserimenti lavorativi, i co.co.co. e gli LSU (rispettivamente previste dall'art. 50, c. 1, lett. b), c), c-bis e l), Tuir);

- **punto 3:** riservato ai redditi da pensione;
- **punto 4:** per gli altri redditi assimilati cui si riconoscono le detrazioni diverse da quelle per lavoro dipendente (art. 13, c. 5, Tuir), nella Pa si considerano le pubbliche funzioni e le cariche elettive (rispettivamente previste dall'art. 50, c. 1, lett. f) e g), Tuir);
- **punto 5:** per gli assegni periodici corrisposti dal coniuge (potrebbe trattarsi del caso delle ritenute sullo stipendio da versare per il mantenimento del coniuge, ma non per il mantenimento dei figli). In questo caso si applica la detrazione prevista dal comma 5-bis la quale prevede lo stesso importo previsto per i redditi di pensione (comma 3) ma, solo per questo caso, non rapportata ai giorni.

Punti 1-2-3-4-5 e seguenti (ritenute, addizionali, ecc.) devono comprendere anche quelli erogati e certificati da altri sostituti per i quali dovrà essere data analitica indicazione nei punti da 531 a 566 dettagliando i dati per ciascun sostituto d'imposta.

Per i compensi erogati in natura deve essere indicata la nota AH che comprende sia la parte imponibile che quella eventualmente esclusa (es. i buoni pasto).

*Approfondimento: l'assegno per il mantenimento del coniuge*

La Circ. Ag. Entrate n. 6/E/2015, nella risposta alla domanda 2.1, approfondisce il nuovo punto 5 relativo agli assegni periodici corrisposti dal coniuge e risultanti da provvedimento dell'autorità giudiziaria; al contrario non è soggetti a tassazione l'assegno erogato una tantum (cfr Ris. Ag. Entrate n. 153/E/2009 e n. 157/E/2009). Il campo è funzionale al mod. 730 precompilato in quanto gli assegni corrisposti per il mantenimento del coniuge costituiscono, per il beneficiario, reddito assimilato al lavoro dipendente (art. 50, comma 1, lett. i), Tuir) per i quali è prevista una particolare detrazione d'imposta (art. 13, comma 5-bis, Tuir). Anche se la circolare non lo precisa, l'assegno per il mantenimento del coniuge costituisce per il coniuge erogante onere deducibile ex art. 10, comma 1, lett. c), Tuir. Al contrario gli eventuali assegni per il mantenimento dei figli non costituiscono reddito per il beneficiario e non sono onere deducibile per l'erogante.

In passato la circ. 8/E/2011 aveva chiarito che in caso di pignoramento presso terzi il terzo erogatore non era obbligato ad effettuare alcuna ritenuta nel caso in cui non fosse in grado di individuare la parte dell'assegno destinata al mantenimento del figlio da quella per l'ex coniuge; fermo rimanendo l'obbligo di indicare il pignoramento nella sez. I del prospetto SY del mod. 770 (oggi da indicare nella CU). Al contrario, le Entrate chiariscono che il sostituto d'imposta deve applicare le ordinarie ritenute (e quindi fare di fatto un cedolino) e compilare la CU nel campo 5 qualora il terzo erogatore conosca la natura delle somme che sta erogando (ad esempio, perché datore di lavoro del coniuge obbligato).

I punti 6 e 7 contengono i giorni per i quali spettano le detrazioni ex art. 13 del Tuir rispettivamente ex c. 1 nel punto 6 (lavoro dipendente) e commi 3 nel punto 7 (pensione). Il campo è obbligatorio se è compilato il punto 367 che certifica l'importo delle detrazioni stesse e deve essere comunque compilato anche se il contribuente ha richiesto la non applicazione delle detrazioni.

Ne consegue che può non essere compilato nel caso in cui le detrazioni siano riconosciute per i redditi indicati nel punto 4; tipicamente quando vengono riconosciute le detrazioni alle cariche elettive (sindaco, assessori e consiglieri) o pubbliche funzioni; redditi per i quali non si deve compilare il campo 6.

I punti 8, 9, 10 e 11 danno indicazioni in merito al periodo di lavoro al fine di identificare in modo puntuale il periodo di lavoro per il quale sono state riconosciute le detrazioni indicate nei punti 6 e 7.

Le istruzioni specificano che "nel caso di passaggio del dipendente senza interruzione del rapporto di lavoro da un sostituto ad un altro deve essere indicata la data di inizio del rapporto con il primo sostituto". Dal tenore letterale delle istruzioni dovrebbe essere indicata la data di prima assunzione nella pubblica amministrazione quantomeno con rapporto di lavoro a tempo indeterminato. La data inizio potrebbe retrocedere se il dipendente è passato da tempo determinato a tempo indeterminato senza soluzione di continuità.

Questa informazione può essere molto complessa da recuperare in caso di passaggio di dipendenti per mobilità. Non è chiara l'utilità di tale informazione ai fini della dichiarazione precompilata. L'indicazione della data di assunzione presso il precedente pone alcuni problemi quando non è stato fatto il conguaglio cumulato in quanto i giorni indicati nel punto 6 saranno inferiori al periodo indicato nei punti da 9 a 11 ed il controllo Entratel segnala anomalia.

Se il dipendente è in servizio alla data del 31/12 non deve essere compilata la data di fine (punto 9) e deve essere barrato il campo 10 (in forza al 31/12). Parallelamente se non è in forza a fine anno deve essere compilato il campo 9 con la data di fine senza barrare il punto 10.

Il punto 11 (casi particolari) prevede due situazioni:

- codice 1: quando il rapporto di lavoro è stato interrotto e poi ripreso con lo stesso sostituto. In questo caso deve essere indicata la data di inizio del primo rapporto nel campo 8 e quella di fine dell'ultimo rapporto nel campo 9 (ovvero barrato il campo 10 se il rapporto è in essere al 31/12);
- codice 2: se nel corso dello stesso rapporto di lavoro si sono verificati periodi per i quali non sono maturate le detrazioni (es. aspettative non retribuite).

In entrambi i casi il controllo Entratel non verifica la congruenza dei giorni indicati nei punti 6 e 7 con le date indicate.

Le specifiche tecniche richiedono la compilazione della data di inizio quando sono compilati i punti 1, 2 o 3 (salvo il caso degli eredi). Ne consegue che non deve essere compilata per i redditi assimilati che vanno al punto 4 (es. pubbliche funzioni o cariche elettive).

Problemi di compilazione si riscontrano in caso di co.co.co. con pagamento sfasato nel corso dell'anno per cui le detrazioni del 2014 sono riconosciute in parte nel del 2015 (es. dicembre 2014) e quelle del 2016 nel 2015. Analogamente il caso delle borse di studio per rendimento scolastico alle quali si attribuiscono le detrazioni oltre

all'anno di riferimento. Ulteriore problematiche riguarda i compensi a carico di terzi per i quali è necessario indicare i giorni in cui è stata effettuata la prestazione anche se, normalmente, non sono riconosciute le prestazioni (es. il giorno in cui è stata la commissione concorso o di gara). Per risolvere tali problematiche è necessario forzare la certificazione.

Per i punti da 1 a 11 deve essere indicata la nota AI che dettaglia ulteriormente le informazioni relative alla tipologia di reddito certificato tipologia, alle date di ciascun rapporto e all'importo erogato.

Nei punti da 21 a 32 si devono riepilogare le ritenute a titolo di Irpef ed addizionali regionali e comunali derivanti dalle operazioni di conguaglio fiscale. Sono presenti anche i campi relativi alle addizionali rateizzate nell'anno in corso e relative a quello precedente e quelle trattenute a seguito di cessazioni.

In caso di cessazione del rapporto di lavoro deve essere indicata la nota AL: Cessazione del rapporto di lavoro: le addizionali regionale e comunale sono state interamente trattenute.

Certificazione dell'addizionale comunale in caso di cessazione

Esempio 1:

A.C. a conguaglio 100 di cui A.C. acconto trattenuta 90 e A.C. saldo trattenuta 100

ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF									
25	Saldo 2014	26	Acconto 2015	27	Saldo 2015	28	Rapporti cessati 2015	29	Acconto 2016
			90		10				non compilare

Esempio 2:

A.C. a conguaglio 80 di cui A.C. acconto trattenuta 90 trattenuta e A.C. saldo rimborsata 10

ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF									
25	Saldo 2014	26	Acconto 2015	27	Saldo 2015	28	Rapporti cessati 2015	29	Acconto 2016
			80 - 10 = 90						non compilare

Nel caso di mancata trattenuta dell'addizionale comunale in quanto applicabili le fasce di esenzione (art 1, c. 3-bis, D.Lgs. 360/1998) devono essere riportate le seguenti annotazioni:

- punto 27-28 annotazione BB: Saldo 2015 dell'addizionale comunale all'IRPEF non operata in quanto in possesso dei requisiti reddituali per usufruire interamente della fascia di esenzione deliberata
- punto 29 annotazione BN: Acconto 2016 dell'addizionale comunale all'IRPEF non operata in quanto in possesso dei requisiti reddituali per usufruire interamente della fascia di esenzione deliberata

Per le addizionali sospese per calamità naturali nei punti 32-35-36 riportare le annotazione BP e BS.

I punti da 51 a 333 riportano tutte le indicazioni relative all'assistenza fiscale relativa al dichiarante e al coniuge. I dati richiesti comprendono sia i rimborsi che le trattenute relativi ai redditi dell'anno 2014 che gli acconti 2015 e i crediti non rimborsati. I dati richiesti sono decisamente più numerosi rispetto allo scorso anno dato che la CU sostituisce la dichiarazione dei sostituti d'imposta. Numerose le novità in merito alle modalità di compilazione.

Nel punto 51 si deve dare indicazione dell'esito del conguaglio riportando uno dei seguenti codici se le operazioni non sono state concluse:

A - cessazione del rapporto di lavoro;

B - aspettativa senza retribuzione;

C - decesso;

D - retribuzione insufficiente;

E - rimborso non effettuato in tutto o in parte per incapacità del monte ritenute;

F - passaggio di dipendenti senza interruzione del rapporto di lavoro (mobilità)

Per ciascuna tipologia di imposta contenuta nel mod. 730/4 sono stati previsti 4 campi sia per il dichiarante che per il coniuge:

- importo trattenuto e non trattenuto,

- importo rimborsato e non rimborsato (ove è possibile il rimborso).

E' poi prevista una sezione per gli acconti trattenuti sempre distinti per dichiarante e coniuge.

Rispetto allo scorso anno è stata semplificata la sezione relativa agli interessi da incapacità e rateizzazione che vanno cumulati indipendente dalla tipologia di imposta che li ha generati e non vanno distinti tra coniuge e dichiarante.

Le maggiori novità riguardano il caso di 730/4 rettificativi e integrativi per i quali è stata prevista una nuova modalità di compilazione.

Si ricorda che il mod. 730 rettificativo: riporta i dati della nuova liquidazione e può prevedere i seguenti casi: maggior credito, minor debito, maggior debito o minor credito. Nel caso di mod.730/4 rettificativo, per ciascun tributo nella CU deve essere riportato l'importo effettivamente trattenuto o rimborsato in base a quanto indicato nel mod. 730/4 rettificativo non tenendo conto di eventuali importi trattenuti o rimborsati per annullare gli effetti delle operazioni di conguaglio relative al mod. 730/4 Ordinario. Pertanto, nella compilazione alla CU si deve far riferimento alle informazioni presenti nel mod. 730/4 rettificativo utilizzando le modalità descritte relativamente al mod. 730/4 Ordinario.

#### Esempio di rettificativo

Mod. 730/4 Ordinario

Importo Irpef da trattenere	euro 1000
Importo Addizionale Regionale Irpef da trattenere	euro 200
Importo Addizionale Comunale Irpef da rimborsare	euro 30
Seconda o unica rata di acconto Irpef	euro 180

Mod. 730/4 Rettificativo

Importo Irpef da trattenere	euro 900
Importo Addizionale Regionale Irpef da trattenere	euro 200
Importo Addizionale Comunale Irpef da rimborsare	euro 30

Seconda o unica rata di acconto Irpef

euro 180

Qualora il sostituto d'imposta abbia già effettuato le operazioni di conguaglio in merito al mod. 730-4 Ordinario, dovrà provvedere a rimborsare l'importo di euro 100 per saldo Irpef, che risulta essere stato trattenuto in eccesso. Non è prevista l'esposizione dell'importo rimborsato di euro 100 nella CU.

Esito		Assistenza fiscale diretta			
51		52			
SALDO IRPEF 2014					
Trattenuto		Rimborsato		non rimborsato	
61	1.000-100=900	62	n.b. lo scorso anno si metteva 1.000 trattenuto e 100 rimborsato non c'è più la sezione dove indicare gli importi del rettificativo	63	100
SALDO ADDIZIONALE REGIONALE 2014					
Trattenuto		Rimborsato		non rimborsato	
71	200	72		73	74
SALDO ADDIZIONALE COMUNALE 2014					
Trattenuto		Rimborsato		non rimborsato	
81		82	30	83	84
SALDO CEDOLARE SECCA LOCAZIONI 2014					
Trattenuto		Rimborsato		non rimborsato	
91		92		93	94
Primo acconto Irpef trattenuto nell'anno		Secondo o unico acconto Irpef trattenuto nell'anno		Richiesta di minor acconto	
121		122	180	123	
Acconto addizionale comunale all'Irpef		Codice Comune		Prima rata di acconto cedolare secca	
124		125		126	
Seconda o unica rata di acconto cedolare secca		Richiesta di minor acconto		Acconti Irpef sospesi	
127		128		131	
Acconto addizionale comunale all'Irpef sospeso		Acconti cedolare secca sospesi			
132		133			

Il mod. 730 integrativo integra i dati della precedente liquidazione (per avere l'importo complessivo della liquidazione bisogna sommare la liquidazione originaria con i dati del 730-4 integrativo) e può essere previsto solo per le liquidazioni a favore del contribuente: maggior credito o minor debito.

**Esempio**

Modello 730/4 Ordinario

Importo Irpef da trattenere euro 1000

Importo Addizionale Regionale Irpef da trattenere euro 200

Importo Addizionale Comunale Irpef da rimborsare euro 30

Seconda o unica rata di acconto Irpef euro 180

Ipotizzando che con la presentazione del mod. 730/4 integrativo l'importo Irpef da trattenere a seguito di ulteriori oneri dal far valere sia pari a euro 900:

Modello 730/4 Integrativo

Importo Irpef da rimborsare euro 100

51 Esito		Assistenza fiscale diretta 52		SALDO IRPEF 2014			
Trattenuto		Rimborsato		non trattenuto		non rimborsato	
61	1.000-100=900	62		63		64	
<p><b>n.b. lo scorso anno si metteva 1.000 trattenuto e 100 rimborsato non c'è più la casella da barrare per l'integrativo</b></p>							
SALDO ADDIZIONALE REGIONALE 2014							
Trattenuto		Rimborsato		non trattenuto		non rimborsato	
71	200	72		73		74	
SALDO ADDIZIONALE COMUNALE 2014							
Trattenuto		Rimborsato		non trattenuto		non rimborsato	
81		82	30	83		84	
SALDO CEDOLARE SECCA LOCAZIONI 2014							
Trattenuto		Rimborsato		non trattenuto		non rimborsato	
91		92		93		94	

  

Primo acconto Irpef trattenuto nell'anno	Secondo o unico acconto Irpef trattenuto nell'anno	Richiesta di minor acconto	Acconto addizionale comunale all'Irpef	Codice Comune	Prima rata di acconto cedolare secca
121	122 180	123	124	125	126
Seconda o unica rata di acconto cedolare secca	Richiesta di minor acconto	Acconti Irpef sospesi	Acconto addizionale comunale all'Irpef sospeso	Acconti cedolare secca sospesi	
127	128	131	132	133	

I punti da 341 a 352 certificano nel dettaglio la tipologia e l'importo sul quale verranno quantificati gli oneri detraibili considerati in sede di conguaglio. Si segnalano in particolare i codici 41 e 42 riportati nella Tabella B delle istruzioni relativi alle erogazioni liberali a favore delle Onlus e dei partiti politici (detrazione del 26%). L'importo della detrazione deve essere indicata nel punto 108 "totale detrazione per oneri".

La detraibilità delle erogazioni ai partiti politici (art. 11, D.L. 149/2013) è consentita per un importo pari al 26% degli importi compresi tra 30 e 30.000 euro annui. Per beneficiare della detrazione i partiti politici devono essere iscritti in un apposito registro ed il versamento deve essere eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero con i sistemi previsti dall'art. 23 del D.L. 241/1997 o secondo modalità previste da apposito decreto che consentano la tracciabilità e l'esatta identificazione dell'autore (Ris. Ag. Entrate n. 108/2014 e 205/2008).

Le istruzioni precisano che gli oneri detraibili "devono essere calcolati tenendo conto degli eventuali limiti nonché al lordo delle franchigie previste dalle norme che li regolano". Nel caso di ritenute per partiti politici per importi inferiori a 30 euro si ritiene che comunque debba essere riportato il codice 42 e l'onere deducibile anche se inferiore a 30 euro. Sembra improbabile un onere superiore a 30.000 euro; in questo caso andrebbe indicato tale limite massimo.

Nel punto 361 si riporta l'imposta lorda derivante dalle operazioni di conguaglio; in caso di applicazione di un'aliquota maggiorata nel campo deve essere indicato l'Irpef teorica.

Nei successivi punti dal 362 al 378 le diverse tipologie di detrazioni. In particolare:

- punto 362 le detrazioni per familiari a carico ex art. 12 Tuir. Se la detrazione è stata rapportata ad anno si deve riportare la nota AC: "La detrazione per carichi di famiglia è stata calcolata in relazione alla durata del rapporto di

lavoro”. Nessuna annotazione per periodi inferiori all’anno se il sostituto ha chiesto l’applicazione della detrazione per intero

- punti 363-364-365-366 le detrazioni per famiglie numerose ex art. 12, c. 1-bis, Turi dettagliando gli importi spettanti, i crediti riconosciuti e quelli eventualmente incapienti nonché quelli recuperati;
- punto 167 le detrazioni per reddito di lavoro dipendente e assimilato ex art. 13 Tuir. Riportare la nota AN in caso di tempi determinati con la detrazione minima rapportata ad anno: "La detrazione minima è stata ragguagliata al periodo di lavoro. Il percipiente può fruire della detrazione per l'intero anno in sede di dichiarazione dei redditi, sempreché non sia stata già attribuita da un altro datore di lavoro e risulti effettivamente spettante". In caso contrario compilare con la lettera B il campo 476;
- punto 368 le detrazioni per oneri ex art. 15;
- punti 369-370-371-372 le detrazioni per canoni di locazione (inusuali nel pubblico impiego).

Le istruzioni chiariscono che nei punti precedenti le detrazioni devono essere indicate nel loro valore teoricamente spettante mentre nel punto 373 vanno riportate nel limite dell'imposta lorda.

Se sono stati considerati redditi erogati da altri soggetti anche per il calcolo delle detrazioni indicare la nota AO: "Dati relativi agli altri redditi non certificati comunicati dal lavoratore al sostituto per il corretto calcolo delle detrazioni di cui agli artt. 12 e 13 del TUIR: ammontare complessivo degli altri redditi (...), di cui per abitazione principale e relative pertinenze (...)"

**Esempio di detrazioni per famiglie numerose:**

- nel corso dell'anno è stato riconosciuto il bonus per 1200 euro di cui 700 a capienza e 500 oltre la capienza
- a conguaglio vengono recuperati 600 euro (esempio perché a carico al 50%)

361 Imposta lorda	362 Detrazioni per carichi di famiglia	363 Detrazioni per famiglie numerose <b>700</b>	364 Credito riconosciuto per famiglie numerose <b>500</b>
365 Credito non riconosciuto per famiglie numerose	366 Credito per famiglie numerose recuperato <b>600</b>	367 Detrazioni per lavoro dipendente, pensioni e redditi assimilati	368 Totale detrazioni per oneri

Su tali modalità di compilazione permangono dei dubbi interpretativi.

I punti da 391 a 399 certificano il bonus Irpef (c.d. bonus Renzi) ex art. 13, comma 1-bis, Tuir. Nel punto 391 vanno indicati uno dei due codici:

1. il bonus è stato riconosciuto ed erogato in tutto o in parte;
2. il bonus non è stato riconosciuto o se riconosciuto non è stato erogato neppure in parte.

I campi successivi riportano la quota erogata e non erogata.

Le specifiche tecniche prevedono che il punto 391 deve essere compilato quando è presente il punto 1 o 2 (redditi che danno diritto al bonus).

I due codici distinguono due diverse situazioni: il riconoscimento e l'erogazione.

Il riconoscimento del bonus è collegato al verificarsi delle condizioni che consentono al contribuente di beneficiare del credito:

- reddito complessivo inferiore a € 26.000;

- imposta lorda al netto delle detrazioni da lavoro dipendente positive, i c.d. “capienti”.

Se una di queste condizioni non è soddisfatta (visto in altro modo se il reddito è superiore a € 26.000 o inferiore a € 8.000 circa) nel campo 391 deve essere riportato il codice 2 e non devono essere compilati i campi 392 e 393.

Al dipendente in possesso dei requisiti che ha beneficiato del credito nel punto 391 va indicato il codice 1 e nel campo 392 l'importo erogato. Se il dipendente ha chiesto di non riconoscere il bonus nel rigo 391 va indicato il codice 2 e non vanno ordinariamente compilati i campi 392 e 393.

La Circ. Ag. Entrate n. 6/E/2015 (i campi 119-120-121 corrispondono ai campi 391-392-393) specifica, nella risposta alla domanda 2.3, che il campo 119 è obbligatorio se viene compilato il campo 1 della CU “redditi di lavoro dipendente e assimilati” per i quali è prevista la detrazione di cui all’art. 13, comma 1, dl Tuir. Precisa inoltre che il codice 2 identifica le ipotesi di “non spettanza del bonus” e in questo caso “non è richiesta la compilazione del campo 121 mentre nelle “altre ipotesi” conferma “che non sono stati previsti ulteriori limiti nelle specifiche tecniche.

La successiva domanda 2.4 affronta il caso del contribuente con un reddito di 40.000 euro al quale non spetta (per mancanza dei requisiti) il bonus; la CU deve prevedere nel campo 1 40.000 euro, nel campo 119 il codice 2 e i campi 120 e 121 non vanno compilati.

Non è chiaro come debba essere compilata la CU nel caso in cui il dipendente abbia richiesto la non erogazione del bonus pur in possesso dei requisiti. Nel campo 119 non vi è dubbio che debba essere indicato il codice 2 mentre per il campo 121 la Circolare sembra lasciare aperte due possibilità: indicare il bonus teorico ovvero non compilare. Anche la risposta alla domanda 2.4 sembra andare in questa direzione: “le specifiche tecniche consentono in tale ipotesi l’indicazione nel campo 121 anche di un valore positivo, ad esempio nel caso in cui a fronte di un bonus teorico calcolato dal sostituto d’imposta vi sia stata la richiesta di non corresponsione da parte del percipiente”.

Se la tipologia di reddito non prevede il riconoscimento del bonus (quindi non è compilato il punto 1) i campi 119, 120 e 121 non devono essere compilati.

Condizione reddituale	Reddito complessivo	Capienza imposta lorda	Bonus erogato	Punto 391	Punto 392	Punto 393
Punto 1 o 2 della CU	< 26.000	Capiente	Sì	1	Importo	Vuoto
Punto 1 o 2 della CU	< 26.000	Capiente	Erogato in parte	1	Importo	Importo
Punto 1 o 2 della CU	< 26.000	Capiente	No	2	Vuoto	Vuoto oppure Bonus teorico non erogato

	Il dipendente ha chiesto di non riconoscere il bonus					
Punto 1 o 2 della CU	> 26.000	Capiente	No	2	Vuoto	Vuoto
Punto 1 o 2 della CU	< 8.000 circa	Incapiente	No	2	Vuoto	Vuoto
Diverso dal punto 1 o 2 della CU	Irrelevante	Irrelevante	No	Vuoto	Vuoto	Vuoto

Il punto 394 va compilato quando in sede di conguaglio si procede al recupero del bonus Irpef precedentemente riconosciuto, indicando l'ammontare del bonus recuperato.

#### Esempio di recupero del bonus

- nel corso dell'anno è stato riconosciuto il bonus per 960 euro
- a conguaglio vengono recuperati 60 euro (per condizione reddituale)

CREDITO BONUS IRPEF						
Codice Bonus	Bonus erogato	Bonus non erogato	Bonus recuperato	Codice Bonus	Bonus erogato	
391	900-60=900		60	395		
397	Bonus non erogato			399	Codice fiscale sostituto	

Sulle modalità di compilazione non dovrebbero esserci dubbi atteso che il rigo C14 del mod. 730/2016 richiede il dato indicato nel punto 392 della CU.

In questi campi devono essere riportati anche gli importi relativi al bonus contenuto nelle certificazioni relative a precedenti rapporti di lavoro e nei successivi punti da 395 a 399 devono essere dettagliati gli importi divisi per sostituto d'imposta.

I punti da 411 a 427 riportano i dati relativi alla previdenza complementare ed in particolare i versamenti al fondo di fonte contrattuale Perseo Sirio. I campi da compilare sono:

- punto 411: indicare il codice 4 previsto "per i dipendenti pubblici iscritti a forme pensionistiche loro destinate. Si precisa che al punto 414 andrà indicato l'importo di TFR destinato al fondo";
- punto 412: deve essere indicato l'importo del contributo versato in aggiunta al Tfr (sia per la quota a carico dell'ente che per quella a carico del dipendente) versato al fondo nel limite di deducibilità. La parte deducibile corrisponde al minore tra il doppio del Tfr destinato al fondo, il 12% del reddito complessivo e l'importo di € 5.164,57;
- punto 413: l'importo del versamento al fondo che eccede i limiti di deducibilità;
- punto 414: il Tfr destinato al fondo che per i dipendenti in Tfr è pari al 6,91% della retribuzione utile ai fini Tfr mentre per quelli in Tfs corrisponde al 2% della stessa;
- punto 425: riportare il codice fiscale del fondo Perseo Sirio.

In altro modo deve essere affrontato il tema delle risorse previste dall'art. 208 del Codice della Strada versate a fondi di previdenza complementari diversi dal Perseo Sirio. In questo caso non si tratta di fondi di fonte contrattuale e nel punto 411 deve essere indicato il codice 1 previsto "per i soggetti per i quali, in base a quanto previsto dall'art. 8, comma 4 del D.Lgs. n. 252 del 5 dicembre 2005, è prevista la deducibilità dei contributi versati per un importo non superiore a euro 5164,57". Ne consegue che il versamento costituisce da una parte compenso in natura per il dipendente e dall'altra onere deducibili nel limite di € 5.164,57 secondo le regole generali del D.Lgs. 252/2005. Il versamento deve essere indicato nel punto 412 nel limite di deducibilità e nel 413 per la parte eccedente. Va sempre compilato il campo 425 con il codice fiscale del fondo cui sono state destinate le somme.

Nel caso in cui anche le risorse dell'art. 208 del CdS fossero destinate al fondo Perseo Sirio saranno trattate come normali versamenti a fondi contrattuali a carico del datore di lavoro: nel punto 411 andrà indicato il codice 4 con limiti di deducibilità pari al minore tra il doppio del Tfr, il 12% del reddito complessivo e € 5.164,57.

Il **punto 431** evidenzia gli oneri deducibili ex art. 10 esclusi dalla base imponibile e nei successivi punti da 432 a 437 deve essere riportato il codice e la tipologia di oneri deducibili (tipicamente si tratta di ricongiunzioni e riscatti ovvero l'assegno per il mantenimento del coniuge). Riportare sempre la nota AR: "Tali importi non vanno riportati nella dichiarazione dei redditi".

Nel **punti 438, 439 e 440** vanno indicate le somme derivanti da restituzione art. 10, c. 1, lett. d-bis), Tuir il quale prevede come deducibili "le somme restituite al soggetto erogatore, se assoggettate a tassazione in anni precedenti. L'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi; in alternativa, il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze". Si tratta di situazioni particolari per le quali si chiede ai dipendenti cessati la ripetizione dell'indebito (es. produttività dell'anno precedente e nell'anno in corso non sono stati erogati compensi). Qualora nell'anno in corso siano stati erogati compensi e recuperate somme nel limite della capienza il reddito imponibile sarà al netto dei recuperi e non devono essere compilati i punti in commento.

Negli altri dati si evidenzia:

- **punto 451** per i redditi superiori a € 300.000 per i quali è previsto un contributo di solidarietà;
- **punto 472** in caso di incapienza a trattenere l'Irpef a conguaglio sulle retribuzioni erogate fino a febbraio (il successivo punto 474 riguarda solo la PA centrale);
- **punto 475** va barrato se si è applicata un'aliquota maggiorata su richiesta del sostituito;
- **punto 476** riporta la lettera A in caso di redditi da pensione bassi (art. 11, c. 2, Tuir) ovvero la lettera B se è riconosciuta la detrazione minima di € 1.380 (art. 13, c. 1, lett. a), Tuir) ai rapporti di lavoro a tempo determinato.

La sezione relative ai “redditi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta” non si applica normalmente alla PA. Si ricorda che la parte relativa agli LSU riguarda situazioni particolari (soggetti che hanno raggiunto l’età per la pensione di vecchia con un reddito complessivo non superiore a € 9.296,22).

I punti da 511 a 522 sono relativi alla tassazione separata dei compensi relativi agli anni precedenti ex art. 17, c. 1, lett. b), Tuir (tipicamente gli arretrati da contratto o sentenza).

La sezione relativa ai “Dati relativi ai conguagli” contiene i dati riepilogativi e di dettaglio dei redditi e delle ritenute riconosciute da altri sostituti d’imposta e considerati in sede di conguaglio. È singolare notare che non sono da riportare in questa parte le detrazioni del c.d. bonus Renzi da riportare nell’apposita sezione.

Le istruzioni specificano che questa parte va utilizzata anche quando si verifica il passaggio di dipendenti senza interruzione del rapporto di lavoro indipendentemente dall’estinzione del precedente sostituto. Nel lavoro pubblico si tratta, tipicamente, del passaggio del dipendente per mobilità e delle operazioni straordinarie che comporta il passaggio di dipendenti ad altro soggetto.

La risposta alla domanda 2.5 della Circ. Ag. Entrate 6/E/2015 chiarisce che nei campi devono essere riportate le ritenute effettuate da altri soggetti comprensive anche di quelle eventualmente sospese.

La sezione del “Trattamento di fine rapporto, indennità equipollenti, altre indennità e prestazioni in forma di capitale soggette a tassazione separata” è sostanzialmente uguale a quella degli scorsi anni in quanto i dati di dettaglio non interessano la dichiarazione precompilata ma solo il mod. 770. In questa parte vanno indicati, tipicamente, il TFM del sindaco, l’indennità sostitutiva del preavviso e l’indennità in caso di decesso del dipendente. Sono rari i casi di trattamento di fine rapporto o equiparati.

#### **B) I FAMILIARI A CARICO**

Viene introdotta una nuova sezione con i “Dati relativi al coniuge e ai familiari a carico” che lo scorso anno era contenuta solo nel mod. 770.

Da quest’anno è richiesta l’indicazione del codice fiscale del coniuge, anche se non a carico. Si tratta di un adempimento particolarmente gravoso in quanto è necessario recuperare un numero molto elevato di informazioni in breve tempo.

Per tale motivo l’ordine dei Consulenti del Lavoro ha chiesto un rinvio dell’obbligo previsto nelle istruzioni del 2016. Ad oggi non c’è alcun intervento di rinvio.

Sicuramente è difficile pensare ad eventuali sanzioni (anche se non si possono escludere) e quindi non resta che adoperarsi per richiedere questo dato ed inserirlo nelle CU. Il sostituto d’imposta dovrà dimostrare che ha tenuto comportamenti fattivi senza poter imporre ai dipendenti di comunicare alcunché.

#### **C) I DATI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI**

Sostanzialmente immutate le prime 3 sezioni della parte previdenziale che prevede le seguenti sezioni:

1. lavoratori subordinati con il riepilogo degli imponibili e dei contributi alla gestione Inps privatistica (solitamente compilata per la DS dei tempi determinati e dei contributi degli amministratori in aspettativa);
2. collaborazioni coordinate e continuative che riepiloga gli imponibili e i contributi dei co.co.co. versati alla gestione separata;
3. dipendenti pubblici, Inps gestione ex Inpdap, nel quale vanno dettagliate per anno di riferimento gli imponibili e i contributi.

I dati riepilogano quanto indicato nell'Uniemens. Questa parte ha finalità informative e non è collegata alla dichiarazione precompilata.

E' stata introdotta la sezione 4 dedicata agli altri enti previdenziali e in particolare:

- 1 ENPAB – Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza a favore dei Biologi;
- 2 ENPAM – Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza dei Medici e degli Odontoiatri;
- 3 ENPAP – Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza per gli Psicologi
- 4 ENPAPI – Ente Nazionale di Previdenza e Assistenza della Professione Infermieristica;
- 5 ENPAV – Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza dei Veterinari;
- 6 INPGI – Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani “Giovanni Amendola”;
- A ALTRO.

Per la PA risulta di diretto interesse l'Inpgi al quale versa i contributi dei dipendenti giornalisti. Questa sezione dovrà essere utilizzata anche per il versamento ad altri enti previdenziali dei contributi per gli amministratori dipendenti in aspettativa non retribuita. I contributi versati al competente istituto di previdenza per gli amministratori che hanno sospeso l'attività libero professionale nelle more del mandato si ritiene che debba essere compilata l'apposita sezione prevista nella CU dei lavoratori autonomi.

#### C) I DATI ASSICURATIVI INAIL

La nuova parte della CU ripercorre le informazioni contenute nel mod. 770 e riporta la PAT (posizione assicurativa territoriale) dove è assicurato il lavoratore con l'indicazione della data di inizio e fine se non coincidente con l'anno solare.

Non sono previste proroghe.

#### D) LE ANNOTAZIONI

Le annotazioni devono essere analiticamente dettagliate con le codifiche e le informazioni contenute nella tabella C delle istruzioni.

## **La CU: certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi**

### **A) L'AMBITO OGGETTIVO**

La CU per la parte relativa al lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi deve essere utilizzata per certificare le seguenti tipologie di redditi soggetti a ritenuta:

- redditi di lavoro autonomo svolto in modo abituale (art. 53 Tuir) o occasionale, compresi gli obblighi di fare, non fare e permettere, (art. 67, c. 1, lett. l), Tuir) ed indicati nell'art. 25 del DPR 600/1973;
- redditi c.d. assimilati al lavoro autonomo indicati nell'art. 53, c. 2 e nell'art. 17, c. 1, lett. c e d), del Tuir. Tra questi si ricorda, tra le altre, la cessione del diritto d'autore;
- tutte le provvigioni previste dall'art. 25-bis del D.P.R. 600/1973;
- i corrispettivi per prestazioni relative a contratti d'appalto ex art. 25-ter del D.P.R. 600/1973;
- altri compensi per cessazione di rapporti di agenzia, per la cessazione da funzioni notarili e per la cessazione dell'attività sportiva quando il rapporto è di natura autonoma;
- i compensi e i rimborsi spese per attività sportiva dilettantistica (art. 67, c. 1, lett. m), del Tuir).

La qualificazione del reddito soggetto a ritenuta va indicata nel punto 1. Si riportano i principali codici:

A – lavoro autonomo abituale (compresi i diversi tipi di forfait);

B – utilizzazione economica, da parte dell'autore o dell'inventore, di opere dell'ingegno (es. diritti d'autore);

M – prestazioni occasionali soggette ad Inps;

M1 – redditi derivanti da obblighi di fare, di non fare o permettere soggette ad Inps;

O – prestazioni occasionali non soggette ad Inps (circ. Inps 104/2001);

O1 – redditi derivanti da obblighi di fare, di non fare o permettere non soggette ad Inps (circ. Inps 104/2001).

I codici O e O1 devono essere utilizzati solo per le particolari prestazioni occasionali indicate nella circ. Inps 104/2011. Normalmente si utilizza il codice M per le ordinarie prestazioni occasionali.

Nella CU autonomi sono state inserite due nuove sezioni:

- somme liquidate a seguito di pignoramento presso terzi;
- somme corrisposte a titolo di indennità di esproprio, altre indennità e interessi.

### **B) LA COMPILAZIONE**

I punti che tipicamente devono essere compilati (oltre al punto 1 indicato nel precedente paragrafo) sono:

- punto 4 con i compensi lordi corrisposti;
- punto 6 con il codice che motiva l'esclusione dalla ritenute di una parte di compensi;

- punto 7 con la specifica delle somme non soggette a ritenuta;
- punto 8 con l'imponibile (differenza tra 4 e 7)
- punto 9 con le ritenute effettuate.

La parte relativa alle addizionali regionali e comunali riguarda esclusivamente il codice "N" - attività sportive dilettantistiche (casi non usuali nella PA).

Nel **punto 4** deve essere riportato il compenso lordo corrisposto con le seguenti specifiche:

- non comprende l'Iva (non è un compenso lordo);
- non comprende il contributo integrativo (2% o 4%) versato alle casse professionali (non è un compenso lordo). Rientrano in questi casi le casse professionali quali notai, avvocati, commercialisti, consulenti del lavoro, ingegneri e architetti ecc. nonché le casse istituite ai sensi della L. 335/1995 quali infermieri, psicologi, agronomi, fisioterapisti, ecc.;
- deve comprendere il contributo integrativo dei professionisti senza albo iscritti alla gestione separata in quanto costituisce compenso lordo soggetto a ritenuta.

Non è corretto riportare l'Iva e il contributo integrativo alle casse professionali nel punto 4.

Un caso particolare riguarda gli iscritti all'Inarcassa liberi professionisti che sono anche dipendenti (solitamente dipendenti pubblici a part-time almeno al 50%) i quali addebitano il contributo integrativo (4% - che non è reddito) ed il contributo L. 335/1995 (4% - che è reddito). In questo caso il contributo integrativo Inarcassa non andrà indicato al punto 4 mentre si dovrà considerare quello della gestione separata.

Vanno riportati nel punto 4 anche i compensi ai professionisti abituali che hanno optato per i regimi agevolati (art. 13, L. 388/200 e art. 27 D.L. 98/2011). Poiché questi compensi non sono soggetti a ritenuta l'imponibile (punto 8) deve essere azzerato compilando i punti 6 e 7 nel seguente modo:

- punto 6: codice 3;
- punto 7: importo uguale al punto 4;
- punto 8 e 9: non compilare in quanto pari a zero.

Nel **punto 6** deve essere indicato uno dei seguenti codici di esclusione dalla ritenuta:

1. redditi dei docenti e ricercatori (D.L. 185/2008);
2. redditi dei lavoratori con i requisiti dell'art. 3 della L. 238/2010 e D.M. 3/06/2011;
3. altri redditi non soggetti a ritenuta ovvero esenti.

Nel successivo **punto 7** va indicato l'ammontare non soggetto a ritenuta.

### C) I DATI PREVIDENZIALI

Nel caso di dati previdenziali è stata prevista un'apposita sezione nella quale certificare qualsiasi tipologia di ente previdenziale.

Le istruzioni prevedono tre codici per il punto 31 (codice ente previdenziale):

- 2 ENPAM - Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza dei Medici e degli Odontoiatri

- 4 ENPAPI - Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza della Professione Infermieristica
- A ALTRO

La certificazione dei contributi Inps relativi alle prestazioni occasionali superiori ai 5.000 euro devono essere compilati i seguenti campi:

- 29: codice fiscale dell'Ente di previdenza (Inps);
- 30: denominazione dell'ente di previdenza;
- 31: codice ente previdenziale (lettera A);
- 34: contributi previdenziali a carico del soggetto erogante (2/3 a carico ente);
- 35: contributi previdenziali a carico del percipiente (1/3 a carico del prestatore);
- 38: contributi dovuti (totale Inps dovuti);
- 39: contributi versati (totale contributi Inps versati).

Poiché l'imponibile contributivo è al netto delle spese rimborsate al committente e risultati dalla nota nel punto 20 vanno indicate tali spese (Circ. Inps 103/2004).

Questa sezione deve essere utilizzata anche per certificare i contributi relativi agli amministratori liberi professionisti che hanno sospeso la propria attività nelle more del mandato amministrativo ai sensi dell'art. 86 del D.Lgs. 267/2000 per quanto attiene alle casse previste dal D.Lgs. 509/1994 e del D.Lgs. 103/1996.

In questo caso andranno compilati i seguenti campi:

- 29: codice fiscale dell'Ente di previdenza;
- 30: denominazione dell'ente di previdenza;
- 31: codice ente previdenziale (codici 1 e 2 per medici e infermiere ovvero A negli altri casi);
- 32: codice azienda se attribuito;
- 33: indicando la categoria (vedi istruzioni) in caso di medici e infermieri;
- 36: altri contributi (barrare la casella);
- 37: importo altri contributi (contributi destinati alle casse professionali);
- 38: contributi dovuti;
- 39: contributi versati.

*Fisco*

## La certificazione dei compensi in caso di decesso del dipendente

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*Gli adempimenti correlati al decesso del dipendente comportano una serie articolata e complessa di attività da parte del datore di lavoro in quanto si incrociano normative di tipo civilistico, giuslavoristiche, economiche, previdenziali e fiscali. Questo complesso percorso confluisce nella certificazione unica.*

### 1) Il quadro normativo

#### Il trattamento economico

Il decesso del dipendente implica l'applicazione di istituti economici sia tipici della cessazione del rapporto di lavoro che specifici.

Emolumenti che ordinariamente vanno liquidati al dipendente in relazione alla cessazione del rapporto di lavoro:

a) il trattamento economico corrente (stipendio tabellare e progressione, indennità di comparto, IVC, indennità collegate al profilo (educatrici, maestre e formatori) oltre ai ratei di 13' mensilità calcolati con le regole ordinarie e il salario accessorio liquidato periodicamente (rischio, disagio, turno, reperibilità, straordinari). La quantificazione è effettuata fino al giorno in cui è avvenuto il decesso; non è possibile liquidare il trattamento economico fino a fine mese anche se la pensione di reversibilità è corrisposta dal primo giorno del mese successivo a quello del decesso. Il decesso negli ultimi giorni del mese, dopo il pagamento dell'intera mensilità, comporta il recupero di parte delle somme già erogate. In questo ambito rientra anche il trattamento accessorio liquidato in via differita alla generalità dei dipendenti (es. produttività, retribuzione di risultato, riconoscimento di progressioni orizzontali con effetto retroattivo).

Le ferie non godute alla cessazione del rapporto di lavoro dipendente non possono essere riconosciute ai dipendenti pubblici (art. 5, c. 8, D.L. 95/2015) salvo che l'impossibilità di fruirle non sia imputabile o riconducibile al dipendente, come avviene in caso di decesso (Funzione Pubblica, parere prot. 29795/2012);

b) i trattamenti economici arretrati derivanti da rinnovi del contratto collettivo nazionale;

c) l'indennità in caso di morte prevista dall'art. 2122 del Codice civile e corrispondente all'indennità sostitutiva del preavviso prevista dall'art. 2118 del codice civile;

d) il trattamento di fine rapporto o di fine servizio erogato direttamente dall'istituto di previdenza.

#### Gli eredi

Per l'individuazione degli eredi si deve fare riferimento al codice civile il quale la distinzione tra:

- somme jure proprio: il Tfr e l'indennità sostitutiva del preavviso, ai sensi dell'art. 2122 del codice civile, devono essere corrisposti al coniuge, ai figli e, se conviventi con il de cuius i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado.

La ripartizione avviene secondo l'accordo delle parti comunicato al datore di lavoro ovvero, in caso di mancato accordo, secondo il bisogno di ciascuno quantificato dall'autorità giudiziaria. In assenza dei predetti eredi le indennità sono attribuite secondo le norme sulla successione legittima (art. 565 ss c.c.) ovvero mediante testamento (art. 536 c.c.). Le somme sono erogate indipendentemente dall'accettazione dell'eredità in quanto assegnate ex lege e non appartenenti all'asse ereditario.

Per il TFS vi sono regole specifiche per le quali si liquida integralmente al coniuge o in assenza ai figli o in assenza agli altri soggetti;

- somme jure successionis: le rimanenti somme corrisposte secondo le regole ordinarie della successione (testamentaria o legittima) che presuppongono l'accettazione dell'eredità.

In caso di figli minori (o eredi minori) si dovrà in ogni caso ricorrere all'autorità giudiziaria in quanto i soggetti incapaci non possono disporre liberamente dei propri diritti.

## **2) Gli adempimenti previdenziali**

Tutti gli emolumenti corrisposti agli eredi rientrano nell'imponibile previdenziale con la sola esclusione del TFR e del TFS ed i contributi devono essere denunciati a nome del de cuius nell'UniEmens.

## **3) Il trattamento fiscale dei compensi erogati agli eredi del de cuius**

In caso di decesso del dipendente gli emolumenti corrisposti agli eredi devono essere trattati fiscalmente in tre modi diversi in relazione alla loro natura:

a) compensi che in capo al de cuius sarebbero stati assoggettati a tassazione ordinaria: tali compensi vengono assoggettati, in capo agli eredi, alla ritenuta alla fonte del 23 per cento (primo scaglione di imposta) ai sensi dell'art. 23, co. 2, lett. e), D.P.R. 600/1973. Si tratta solitamente dei ratei di mensilità in corso non erogati, della 13 mensilità, del salario accessorio (straordinario, turno, rischio, reperibilità, produttività, ecc.) non liquidato alla data del decesso. Questi elementi retributivi sono "soggettivamente" a tassazione separata ai sensi dell'art. 7, co. 3, del TUIR in quanto la modalità di tassazione dipende dal soggetto che li percepisce (l'erede del de cuius) e non dalla natura dell'elemento retributivo (che, in quanto tale, sarebbe a tassazione ordinaria). Le somme a tassazione separata non scontano le addizionali regionale e comunale;

b) compensi che in capo al de cuius sarebbero stati comunque assoggettati a tassazione separata ex art. 17, co. 1, lett. b), del TUIR: tali compensi, pur essendo "oggettivamente" a tassazione separata, scontano comunque l'aliquota relativa al primo scaglione d'imposta (art. 23, co. 2, lett. e), TUIR). Si tratta, solitamente, di arretrati da contratto. Le somme a tassazione separata non scontano le addizionali regionale e comunale;

c) compensi che in capo al de cuius sarebbero stati assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, co. 1, lett. a), del TUIR quali il trattamento di fine rapporto ovvero di fine servizio (nel mondo pubblico erogati direttamente dall'ente di previdenza) e l'indennità in caso di morte prevista dall'art. 2122, Codice civile. L'aliquota dell'indennità ex art. 2122, Codice civile è pari a quella prevista per il TFR/TFS e deve essere chiesta allo stesso istituto di previdenza.

Compensi agli eredi	Correnti	Arretrati
Trattamento di fine rapporto e indennità sostitutiva del preavviso	Qualificazione del reddito: art. 17, co.1, lett. a), del TUIR Ritenuta: aliquota del TFR-TFS (chiedere aliquota all'INPS - ex INPDAP)	
Altri emolumenti	Qualificazione del reddito: art. 50 TUIR Ritenuta: 23% (mensilità in corso, ratei di tredicesima, straordinari, produttività, ecc.)	Qualificazione del reddito: art. 17, co.1, lett. b), del TUIR Ritenuta: 23% (arretrati per effetto di leggi, contratti collettivi, sentenze o atti amministrativi sopravvenuti o per altri cause non dipendenti dalla volontà delle parti)

Il sostituto d'imposta deve procedere a conguagliare le somme e i valori corrisposti al de cuius fino alla data del decesso (circ. min. n. 326/1997, par. 3.4). Il conguaglio deve riguardare sia l'IRPEF che le addizionali. L'esito del conguaglio (a credito o a debito) rientra, invece, nell'asse ereditario. Eventuali importi a credito devono essere attribuiti agli eredi in base alle quote di successione. Gli importi a debito vanno versati dal sostituto d'imposta e recuperati sugli importi da corrispondere agli eredi. In caso di incapacienza vanno comunicati agli eredi che procedono direttamente al versamento.

Sulle somme corrisposte agli eredi non si pone il problema del conguaglio fiscale e non pagano addizionali in quanto sono, in ogni caso, soggette a tassazione separata.

#### 4) I cedolini

Dal punto di vista operativo si devono fare più cedolini:

- un cedolino intestato al de cuius nel quale vengono quantificate le somme jure proprio e jure successionis. Su tali importi dovranno essere calcolati i contributi sia per la quota a carico del dipendente che per quella a carico dell'ente che poi confluiranno nell'UniEmens. Il cedolino dovrà accogliere anche il conguaglio fiscale sulle somme erogate prima del decesso. Poiché non è possibile liquidare delle somme

nette al deceduto il cedolino andrà azzerato e gli importi, al netto dei contributi, dovranno essere trasferiti nei cedolini degli eredi secondo le regole successorie;  
 - un cedolino per ciascun erede nel quale dovranno confluire le somme jure proprio e jure successionis al netto dei contributi previdenziali sulle quali andranno effettuate le ritenute fiscali secondo le regole proprie di ciascun emolumento erogato. Nel cedolino confluiranno anche gli eventuali importi a credito o a debito derivanti dal conguaglio effettuato sul cedolino del de cuius.

### 5) La C.U.

Al termine di questo lungo e complesso percorso si dovranno compilare almeno tre tipologie di certificazioni: una rilasciata al de cuius, una agli eredi per le somme jure successionis e una collegata alle somme jure proprio.

#### La CU del de cuius

La certificazione del decuius conterrà, nella parte fiscale, tutti i redditi erogati fino alla data del decesso con l'indicazione delle ritenute operate.

Inoltre, dovrà essere compilata la parte previdenziale secondo le regole ordinarie con gli imponibili relativi sia al periodo antecedente al decesso sia quelli erogati agli eredi (con la sola esclusione del TFR/TFS).

Relativamente alle somme erogate jure proprio ai sensi dell'art. 2122 del c.c. la CU del de cuius dovrà contenere, oltre ai dati ordinari, i seguenti campi.

DATI ANAGRAFICI	
Anagrafica	Dati anagrafici del decuius
SOMME JURE SUCCESSIONIS	
Punto 915	Codice fiscale dell'avente diritto
Punto 916	Percentuale spettante all'avente diritto
Attenzione	Vanno compilati più righe con i campi 915 e 916 riportanti i dati di ciascun avente diritto

#### La CU per gli eredi

Per le somme jure proprie e jure successionis dovrà essere rilasciata una CU intestata a ciascun erede con le seguenti caratteristiche:

DATI ANAGRAFICI	
Anagrafica	Dati anagrafici dell'erede
Punto 8 Anagrafica	Categorie particolari: codice "Z"

SOMME JURE SUCCESSIONIS	
Punti 1-2-3-4-5	Redditi assoggettati a tassazione separata ex art. 7, comma 3, del Tuir
Punto 21	Le ritenute Irpef effettuate agli eredi
Punti 361-378	Non compilare
Punto 511	Gli importi oggettivamente a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. b), Tuir erogati agli eredi
Punto 515	L'anno di apertura della successione
Punto 516-518-521-522	Gli importi indicati al punto 511 e 515 devono essere dettagliati per periodo d'imposta cui si riferiscono (punto 521) con l'indicazione dell'anno di apertura della successione (punto 515)
Punto 513	Le ritenute Irpef a tassazione separata effettuate agli eredi

SOMME JURE PROPRIO	
Punto 801	Importo dell'indennità sostitutiva del preavviso totale (al netto dei contributi previdenziali)
Punto 804	La ritenuta netta operata sulla somma complessiva
Punto 808	La percentuale spettante all'avente diritto ai sensi dell'art. 2122 del c.c.
Punto 814	La data di inizio del rapporto di lavoro originariamente in capo al de cuius
Punto 815	La data di cessazione del rapporto di lavoro originariamente in capo al de cuius
Punto 820	Il periodo di commisurazione calcolato con riferimento alla data inizio di inizio e di cessazione del rapporto di lavoro
Punto 824	Ammontare dell'indennità sostitutiva del preavviso
Punto 825	La lettera "B" in quanto si tratta di un saldo
Punto 894	Il reddito di riferimento utilizzato per calcolare l'aliquota da applicare (i dati sono comunicati dall'istituto di previdenza)
Punto 896	L'aliquota Irpef applicata (i dati sono comunicati dall'istituto di previdenza)
Punto 899	Il totale imponibile che coincide con l'indennità sostitutiva del preavviso
Punto 890	L'imposta complessiva data dall'imponibile per l'aliquota applicata
Punto 905	Le ritenute operate nell'anno
Punto 914	Il codice fiscale del dipendente deceduto

NOTE

Annotazione	AB: Somme corrisposte al percipiente in qualità di erede, di avente diritto ai sensi dell'art. 2122 del codice civile o ai sensi dell'art. 12-bis della legge n. 898 del 1970. Dati del deceduto: CF (...), dati anagrafici (...). Le somme indicate nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 della Certificazione non devono essere riportate nella dichiarazione dei redditi; le somme indicate nel punto 801 costituiscono: (...). NOTA – Specificare se trattasi di eredità, di indennità ai sensi dell'art. 2122 del codice civile o di somme erogate ai sensi dell'art. 12-bis della legge n. 898 del 1970.
-------------	---

*Fisco*

## La certificazione dell'indennità sostitutiva del preavviso

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*Un caso molto particolare riguarda l'erogazione dell'indennità sostitutiva del preavviso diversa da quella erogata in caso di morte ai sensi dell'art. 2122 del c.c.*

### Il quadro normativo

**L**a corresponsione è prevista dall'art. 27-quater, comma 2, del CCNL 06/07/1995 nel testo aggiunto dall'art. 6 del CCNL 13/05/1996, mentre i relativi termini sono stabiliti dall'art. 39, commi 1 e 2, sempre del CCNL 06/07/1995.

I casi tipici nei quali la PA deve corrispondere al dipendente l'indennità sostitutiva del preavviso sono:

- a) risoluzione del rapporto di lavoro a seguito del superamento del periodo di comporto (art. 21, comma 4-bis, del CCNL 06/07/1995 come modificato dall'art. 13 del CCNL 05/10/2001);
- b) risoluzione del rapporto di lavoro a seguito di dichiarazione della permanente inidoneità del dipendente a svolgere qualsiasi proficuo lavoro (art. 21, comma 4-bis, del CCNL 06/07/1995 come modificato dall'art. 13 del CCNL 05/10/2001);
- c) dimissioni volontarie della lavoratrice madre durante il periodo in cui vige il divieto di licenziamento, vale a dire dall'inizio del periodo di gravidanza e fino al compimento di un anno di età del bambino (artt. 54 e 55 del D.Lgs. 151/2001).

### Il trattamento previdenziale

L'indennità sostitutiva del preavviso deve essere assoggettata a contribuzione previdenziale e dichiarata mensilmente nell'UniEmens.

### Il trattamento fiscale

Le somme spettanti al dipendente alla cessazione del rapporto di lavoro sono soggette a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, co. 1, lett. a), TUIR il quale ha previsto diverse casistiche:

- 1) trattamento di fine rapporto;
- 2) indennità equipollenti (TFS, TFM e indennità in caso di morte);
- 3) altre indennità e somme (indennità sostitutiva del preavviso);

4) le somme e i valori comunque percepiti al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro.

L'indennità sostitutiva del preavviso è soggetta a tassazione separata in quanto rientrante tra le "altre indennità e somme" percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro (terzo gruppo previsto dall'art. 17, co. 1, lett. a), TUIR).

Ciò comporta che l'indennità sostitutiva del preavviso è imponibile per l'ammontare netto complessivo, con applicazione della stessa aliquota determinata ai fini del trattamento di fine rapporto e delle indennità equipollenti (art. 19, co. 2, TUIR e circ. Ministero delle Finanze 18 marzo 1997, n. 5/26).

### La compilazione della CU

Si riepilogano i campi della CU da compilare per la corretta certificazione delle altre indennità e somme corrisposte una tantum alla cessazione del rapporto di lavoro dipendente:

SOMME EROGATE A TITOLO DI INDENNITA' SOSTITUTIVA DEL PREAVVISO	
Punto 801	Importo dell'indennità sostitutiva del preavviso totale (al netto dei contributi previdenziali)
Punto 804	La ritenuta netta operata sulla somma complessiva
Punto 814	La data di inizio del rapporto di lavoro originariamente in capo al dipendente cessato
Punto 815	La data di cessazione del rapporto di lavoro in capo al dipendente cessato
Punto 820	Il periodo di commisurazione calcolato con riferimento alla data inizio di inizio e di cessazione del rapporto di lavoro
Punto 830	Ammontare dell'indennità sostitutiva del preavviso
Punto 831	La lettera "B" in quanto si tratta di un saldo
Punto 894	Il reddito di riferimento utilizzato per calcolare l'aliquota da applicare (i dati sono comunicati dall'istituto di previdenza)
Punto 896	L'aliquota Irpef applicata (i dati sono comunicati dall'istituto di previdenza)
Punto 899	Il totale imponibile che coincide con l'indennità sostitutiva del preavviso
Punto 890	L'imposta complessiva data dall'imponibile per l'aliquota applicata
Punto 905	Le ritenute operate nell'anno
Punto 914	Il codice fiscale del dipendente deceduto

*Fisco*

## La certificazione del TFM

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*A ridosso della scadenza nascono gli errori di ordine pratico che non sempre sono di agevole gestione in momenti di grande concitazione. È il caso dello scarto della CU già trasmessa solitamente perché il codice fiscale del sostituito non si trova in anagrafe tributaria.*

### La compilazione della CU

La compilazione del mod. 770, in caso di erogazione del trattamento di fine mandato del sindaco o del presidente della provincia, presenta delle specificità correlate alla particolare modalità di tassazione separata cui è sottoposto tale compenso.

Le modalità di tassazione del TFM sono contenute nella Risoluzione Agenzia delle entrate n. 29 del 15 aprile 2010.

### Esempio

Si consideri un sindaco che cessa il suo mandato della durata di 5 anni nel 2014 con un Tfm di 7.000 Euro.

Reddito di riferimento

$7.000 \text{ (Tfm)} / 5 \text{ (durata)} \times 12 = 16.800 \text{ (reddito di riferimento)}$

Aliquota media

si applicano le aliquote in vigore nel 2014 (art. 12 del Tuir)

Scaglioni	Reddito di riferimento	Aliquota	Imposta
15.000	15.000	23%	3.450
15.000-28.000	1.800	27%	486
28.000-55.000	-	38%	-
55.000-75.000	-	41%	-
Oltre	-	43%	-
<b>Totale</b>	<b>16.800</b>		<b>3.936</b>

$3.936 \text{ (Irpef sul reddito di riferimento)} / 16.800 \text{ (reddito di riferimento)} = 23,43\% \text{ (aliquota media)}$

Imponibile Tfm

Trattamento di fine mandato	7.000,00
Deduzione (309,87 x 5 anni)	1.549,35
Imponibile Irpef del Tfm	5.450,65

### La compilazione della CU

TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO, ALTRE INDENNITÀ E SOMME SOGGETTE A TASSAZIONE SEPARATA

Indennità, acconti, anticipazioni e somme erogate nell'anno 801 <b>7.000</b>	Acconti ed anticipazioni erogati in anni precedenti 802	Detrazione 803	Ritenuta netta operata nell'anno 804 <b>1.277</b>	Ritenute sospese 805
Ritenute operate in anni precedenti 806	Ritenute di anni precedenti sospese 807	Quota spettante per indennità erogate ai sensi art. 21 22 c.c. 808	TFR maturato fino al 31/12/2000 e rimasto in azienda 809	TFR maturato dall'1/1/2001 e rimasto in azienda 810
TFR maturato fino al 31/12/2000 e versato al fondo 811	TFR maturato dall'1/1/2001 al 31/12/2006 e versato al fondo 812	TFR maturato dall'1/1/2007 e versato al fondo 813		

DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO

Data di inizio rapporto di lavoro 814 giorno mese anno <b>16 05 2009</b>	Data di cessazione rapporto di lavoro 815 giorno mese anno <b>15 05 2014</b>	Quota eccedente 816	Giorni di sospensione 817	Tempo deter. 818 <input type="checkbox"/>	Operazioni straordinarie (codice fiscale del sostituto) 819
--	--	------------------------	------------------------------	--	--

INDENNITÀ EQUIPOLLENTI ED ALTRE INDENNITÀ

Periodo di commisurazione 820 anni mesi <b>05 00</b>	Periodo convenzionale 821 anni mesi	Tempo parziale 822 anni mesi	Tempo parziale 823	Ammontare erogato nel 2015 824 <b>7.000</b>	Titolo 825 <b>B</b>	Rate 826	Rate 827	Erogato in anni precedenti 828
--	--	---------------------------------	-----------------------	--	------------------------	-------------	-------------	-----------------------------------

(...)

DATI RIEPILOGATIVI

Reddito di riferimento 894 <b>16.800 (7.000:5x12)</b>	Vedere istruzioni 895	Aliquota 896 <b>23</b>	Aliquota 897	Riduzioni 898 <b>1.549</b>
Totale imponibile 899 <b>5.450</b>	Imposta complessiva 900 <b>1.277</b>	Detrazioni d'imposta 901	Detrazione di cui al decreto 20/03/08 902	Ritenute operate in anni precedenti 903
Ritenute di anni precedenti sospese 904	Ritenute operate nel 2015 905 <b>1.277</b>	Ritenute del 2015 sospese 906	IMPORTO A TASSAZIONE ORDINARIA	
		Anno 2015 907		Anni precedenti 908

*Fisco*

## Come girano il fondo Perseo Sirio e l'art. 208 CdS nella CU

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*Gli adempimenti fiscali relativi all'opzione per il fondo Perseo Sirio e la previdenza complementare prevista dall'art. 208 del Codice della Strada seguono regole particolari nella CU.*

### **Il fondo Perseo**

**I**l Fondo Perseo Sirio si è costituito il 21 dicembre 2010 (autorizzato il 22 novembre 2011) ed è divenuto operativo dal 15 settembre 2012, giorno dal quale è possibile iscriversi. Al Fondo possono aderire i lavoratori degli enti dei comparti regioni ed autonomie locali, compresi i segretari comunali e provinciali, e sanità. Possono iscriversi al Fondo, su base volontaria, tutti i dipendenti dirigenti e non, a tempo pieno o part-time, con contratto di lavoro a tempo indeterminato e quelli con contratto a tempo determinato di durata non inferiore a tre mesi.

### La contribuzione effettiva e figurativa

La contribuzione effettiva avviene in conseguenza all'adesione, su base volontaria, del lavoratore al Fondo con le seguenti percentuali:

- 1% della retribuzione utile ai fini del Tfr a carico del dipendente;
- 1% della retribuzione utile ai fini del Tfr a carico dell'amministrazione.

La sola contribuzione a carico del dipendente può essere aumentata a sua discrezione:

- all'atto della sottoscrizione del modulo di adesione a scaglioni di aumento dello 0,50% (quindi: 1,50% - 2,00% - 2,50% - 3,00%, ecc);
- annualmente con richiesta scritta da inviare al fondo Perseo entro il 15 ottobre dell'anno precedente. La nuova aliquota ha decorrenza dal 1° gennaio successivo.

La contribuzione a carico del datore di lavoro è fissa e non può aumentare.

Quale contribuzione figurativa, l'Inps - gestione ex Inpdap - accredita (senza alcun adempimento da parte del datore di lavoro) al Fondo:

- il 2% della retribuzione utile ai fini del Tfr per i dipendenti occupati alla data del 31/12/2000, pari al 28,94% dell'accantonamento complessivo del Tfr (2% / 6,91%);

- l'1,5% della base contributiva ai fini Tfs (80% della retribuzione utile) per i lavoratori già dipendenti alla data del 31/12/2000 (pari all'1,20% della base contributiva). Il bene era previsto per i dipendenti optanti entro il 31/12/2015. Con accordo quadro tra Aran e OO.SS. il beneficio è stato spostato al 31/12/2020 (ipotesi di accordo siglata il 15 gennaio 2016);
- il 100% del Tfr maturato per i lavoratori assunti dall'01/01/2001.

L'istituto di previdenza trasferisce il Tfs/Tfr maturato al fondo Perseo Sirio nel momento in cui è venuta meno la continuità di iscrizione alla gestione. Se il Tfs/Tfr è gestito direttamente dal datore di lavoro il trasferimento avviene alla data di cessazione. Gli accantonanti non versati al fondo saranno rivalutati con un tasso di rendimento pari alla media dei rendimenti netti di un "paniere" di Fondi (D.M. 23/12/2005) fino al consolidamento finanziario del fondo, successivamente si applicherà il rendimento effettivo della gestione scelta dal lavoratore aderente.

### Il regime previdenziale

I versamenti alla previdenza complementare hanno effetti contributivi diversi per la quota a carico lavoratore e per quella a carico del datore di lavoro (Circ. Inps n. 98/2007). Mentre per il lavoratore tali versamenti scontano l'ordinario trattamento previdenziale, in quanto trattenuta sulla retribuzione imponibile, per quelli a carico del datore di lavoro è previsto un trattamento previdenziale agevolato con il versamento di un contributo di solidarietà pari al 10% (art. 9-bis, D.L. 103/1991).

Le informazioni che alimentano la posizione relativa alla previdenza complementare transitano per la denuncia mensile (UniEmens) ed in particolare nella ListaPosPA all'interno della quale è stato previsto il quadro E1 dedicato alla previdenza complementare. Queste informazioni sono trasmesse dall'Inps, gestione ex Inpdap, al Fondo.

## **Il trattamento fiscale**

### La deducibilità della contribuzione versata

I contributi a carico del lavoratore e quelli a carico del datore di lavoro costituiscono oneri deducibili dal reddito complessivo (art. 10, comma 1, lett. e-bis), del Tuir). Per i lavoratori dipendenti, la deducibilità dal reddito dei contributi alla previdenza complementare è riconosciuta direttamente dal sostituto d'imposta in quanto l'art. 51, comma 2, lett. h), del Tuir prevede che il datore di lavoro debba escludere direttamente dal reddito di lavoro dipendente gli oneri deducibili di cui all'articolo 10 dello stesso TUIR se direttamente trattenuti (ossia se il versamento delle somme è avvenuto per il suo tramite). Il sostituto d'imposta riconosce gli oneri deducibili nel limite del reddito di lavoro dipendente erogato. Rimane facoltà del lavoratore comunicare altri redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo e chiedere che vengano tenuti in considerazione dal datore di lavoro.

Al contrario, non possono essere annoverati tra gli oneri deducibili le quote associative che i dipendenti devono versare, per il tramite del datore di lavoro, al fondo di previdenza complementare. La quota associativa, pur essendo necessaria per poter godere delle prestazioni previdenziali, non è direttamente finalizzata al finanziamento della posizione previdenziale individuale (risoluzione, Agenzia delle Entrate, n. 96/2005).

Non possono essere considerati oneri deducibili dal reddito, ex art. 10, comma 1, lett. e-bis), del Tuir, la contribuzione accreditata in modo virtuale dall'istituto di previdenza, ovvero l'1,50% della base contributiva ai fini Tfs (80% della retribuzione) per i lavoratori già dipendenti alla data del 31/12/2000 (pari all'1,20% della base contributiva). Per comprenderne la motivazione è necessario analizzare la natura giuridica dell'1,50% della quota Tfs destinata al fondo pensione. L'art. 59, comma 56, della L. 449/97 prevede che *“al fine di favorire il processo di attuazione per i predetti (dipendenti di pubbliche amministrazioni) delle disposizioni in materia di previdenza complementare viene prevista la possibilità di chiedere la trasformazione dell'indennità di fine servizio in TFR. Per coloro che optano in tal senso una quota della vigente aliquota contributiva relativa all'indennità di fine servizio prevista dalle gestioni previdenziali di appartenenza, pari all'1,50% verrà destinata a previdenza complementare nei modi e con le gradualità da definirsi in sede di specifica trattativa con le organizzazioni sindacali dei lavoratori”*. Ne deriva che questa contribuzione aggiuntiva non è a carico né del datore di lavoro né del lavoratore in quanto risulta accantonata dall'Inpdap. Tale quota è conferita al fondo pensione solo al momento della cessazione del rapporto di lavoro insieme agli accantonamenti delle quote di Tfr maturate. Si tratta quindi di un accredito figurativo che, ai fini fiscali, è considerato una componente assimilata al Tfr e quindi esclusa dal calcolo dei limiti di deducibilità previsti dalla normativa vigente. Inoltre, non può essere considerato onere deducibile (Risoluzione Agenzia delle Entrate prot. 954-114144/2005 e Nota operativa Inpdap n. 22/2005).

#### I limiti alla deducibilità

Per i dipendenti pubblici la deducibilità dei contributi versati alla previdenza complementare è riconosciuta nel limite del 12% del reddito complessivo e comunque nel limite massimo di € 5.164,57 (pari Lire 10.000.000). Se alla formazione del reddito complessivo concorrono anche redditi di lavoro dipendente la deduzione può essere riconosciuta nel limite del doppio del Tfr destinato al fondo ma sempre nel limite del 12% del reddito complessivo e comunque nel limite massimo di € 5.164,57. In pratica la deducibilità è pari al minore tra i seguenti tre valori:

- il doppio del Tfr destinato al fondo;
- il 12% del reddito complessivo;
- € 5.164,57.

La norma di riferimento che detta queste regole è l'art. 10, comma 1, lett. e-bis), del Tuir vigente fino al 31/12/2006 (cfr istruzioni al modello 730). Questa situazione risulta quantomeno singolare in quanto dal 1° gennaio 2007 in poi, con l'entrata in vigore del D.Lgs. 252/2005, le regole sulla deducibilità dei contributi alla previdenza complementare sono state modificate prevedendo, come unico limite, l'importo di € 5.164,57 (si veda il testo vigente dell'art. 10, comma 1, lett. e-bis), del Tuir). Queste disposizioni non trovano applicazione nei confronti dei dipendenti della pubblica amministrazione in quanto l'art. 23 dello stesso D.Lgs. 252/2005 prevede che *“fino all'emanazione del decreto legislativo di attuazione dell'articolo 1, comma 2, lettera p), della legge 23 agosto 2004, n. 243, ai dipendenti delle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, si applica esclusivamente ed integralmente la previgente normativa”*.

La quota a carico del datore di lavoro concorre alla formazione del reddito

Il trattamento fiscale del Tfr e della previdenza complementare è stato riscritto dal D.Lgs. 47/2000 il quale da una parte considera oneri deducibili i contributi versati alla previdenza complementare e dall'altra cancella dall'art. 48, comma 2, lett. a), la previsione che escludeva dalla formazione del reddito di lavoro dipendente "i contributi versati dal datore di lavoro alle forme pensionistiche complementari" (art. 1, comma 1, c), D.Lgs. 47/2000). Ne consegue che i contributi a carico del datore di lavoro versati ai fondi di previdenza complementare concorrono alla determinazione del reddito da lavoro dipendente secondo le regole generali previste dall'art. 51, comma 1, del Tuir. Regole che considerano imponibili "tutte le somme i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro" (circ. Agenzia delle Entrate n. 29/2001, par. 2.5, e n. 78/2001).

Questo aspetto deve essere tenuto in particolare considerazione anche se non sempre è sufficientemente "pubblicizzato" nei calcoli di convenienza per valutare se aderire o meno al fondo. Sulla base dell'attuale quadro normativo il vantaggio fiscale si concentra esclusivamente sulla quota contributiva a carico del dipendente mentre non spiega alcun beneficio su quella versata dal datore di lavoro. Il vantaggio fiscale della quota a carico del dipendente, entro i limiti di deducibilità, è senza dubbio pari all'aliquota marginale Irpef pagata dal dipendente. Al contrario, quella del datore di lavoro è neutra in quanto prima incrementa il reddito di lavoro dipendente e poi lo abbatte per lo stesso importo.

Riepilogo degli adempimenti del sostituto d'imposta

Il sostituto d'imposta dovrà procedere nel modo seguente (Circ. Agenzia delle Entrate n. 29/2001):

- sommare al reddito di lavoro dipendente erogato i contributi a carico del datore di lavoro versati alla previdenza complementare;
- dedurre dal reddito lordo i contributi versati alla previdenza complementare nel limite dell'importo minore tra il doppio del Tfr destinato al fondo e il 12% del reddito complessivo nel limite massimo di € 5.164,57;
- indicare nel punto 1 della CU il reddito da lavoro dipendente corrisposto comprensivo del contributo a carico del datore di lavoro e al netto degli oneri deducibili ed indicare nelle apposite caselle i contributi dedotti e quelli eccedenti il limite.

**La compilazione della CU**

La CU ha previsto diversi campi ed annotazioni collegati alla previdenza complementare.

Punto 411

Il punto 411 (previdenza complementare) dei dati fiscali deve essere compilato con il codice 4: "per i dipendenti pubblici iscritti a forme pensionistiche loro destinate. Si precisa che al punto 414 andrà indicato l'importo di TFR destinato al fondo".

Punto 1 e 2

Nei punti 1 e 2 della CU devono essere riportati i redditi di lavoro dipendente erogati. Tali redditi devono essere prima aumentati della quota di contribuzione da versare al fondo per la previdenza complementare a carico del datore di lavoro e poi decurtati “dei contributi previdenziali e assistenziali che non hanno concorso a formare il reddito”.

Punti 412 e 413

Nel punto 412 devono essere indicati i contributi a carico del dipendente e a carico del datore di lavoro destinati al fondo di previdenza complementare che rientrano nei limiti di deducibilità (minore tra il doppio del Tfr versato al fondo, il 12% del reddito complessivo e € 5.146,57).

I versamenti che eccedono il limite di deducibilità dovranno essere indicati sia nel punto 1 (in quanto costituiscono reddito di lavoro dipendente), che specificati nel punto 413.

Punto 414

Deve essere indicato l’ “importo di TFR destinato al fondo”. Si pone quindi il problema di come quantificare questo importo che risulta estremamente importante per la verifica del limite di deducibilità dei contributi versati al fondo di previdenza complementare.

Per i dipendenti assunti dopo dal 01/01/2001 si tratta del 100% del Tfr maturato pari al 6,91% della retribuzione utile ai fini del Tfr.

Più complesso il tema dei dipendenti assunti fino al 31/12/2000 soggetti al regime Tfs e che, per poter aderire alla previdenza complementare, hanno optato per il regime Tfr. Per questi soggetti verrà destinato al fondo pensione il 2% della retribuzione utili fini Tfr.

Da quanto sopra esposto ne deriva che per i dipendenti in Tfr il limite massimo è pari al 12% del reddito complessivo (nel limite di € 5.146,57) in quanto il doppio del Tfr è pari al 13,82% (6,91% x 2). Al contrario, per i dipendenti ex Tfs, optanti per il Tfr, il limite di deducibilità dovrebbe essere il 4% (il doppio del 2% accantonato al fondo). I dati possono essere agevolmente reperiti dall'E0/V1 e dall'E1 della ListaPosPA.

Tuttavia, ci si dovrebbe interrogare sulla natura dell'1,50% della base contributiva Tfs (80% della retribuzione utile) che viene destinata al fondo in modo figurativo per i dipendenti in regime Tfs che hanno optato per la previdenza complementare.

Sulla scorta di quanto chiarito dalla Risoluzione Agenzia delle Entrate prot. 954-114144/2005, queste risorse non rientrano nel limite di deducibilità in quanto non costituiscono contributi versati né dal lavoratore né dal datore di lavoro. Peraltro, in merito alla natura di questo 1,5%, la stessa risoluzione termina affermando che *“a parere della scrivente, considerata la neutralità della quota contributivo dell'1,5% versata al fondo pensione, la stessa non può essere considerata, ai fini fiscali, una componente diversa dal TFR ma rappresenta una quota assimilata al trattamento di fine rapporto ed aggiuntiva ad essa. Pertanto la stessa non concorre al calcolo dei limiti di deducibilità previsti dal D.Lgs. n. 47 del 18 febbraio 2000. Inoltre, per*

*effetto dell'art. 19, comma 4, del T.U.I.R. (...) le somme e i valori destinati alle forme pensionistiche di cui al D.Lgs. n. 124 del 1993 non costituiscono anticipazioni di TFR e, pertanto, non sono imponibili al momento del trasferimento. La contribuzione dell'1,5% costituirà imponibile solo all'atto della sua erogazione in sede di cessazione del rapporto di lavoro e sarà imponibile all'IRPEF secondo le norme previste per il trattamento di fine rapporto insieme agli accantonamenti frugativi della quota di TFR conferito dall'INPDAP e liquidate dal fondo pensione".*

Da quanto emerge dalla citata analisi sulla natura del contributo in oggetto non sembrano esserci dubbi sul fatto che in realtà abbia la stessa natura, almeno ai fini fiscali, del Tfr.

Se questo è vero allora anche l'1,50% dell'80% della retribuzione utile ai fini Tfrs dovrebbe essere sommata al 2% della retribuzione Tfr per determinare il limite di deducibilità della contribuzione versata al fondo. Su questo aspetto non vi è ancora sufficiente chiarezza e non si può fare altro che suggerire un comportamento prudente.

#### L'annotazione CC

Nelle note deve essere riportata la seguente descrizione CC: "In presenza di contributi per previdenza complementare certificati in più certificazioni uniche non conguagliate, verificare che non siano superati i limiti di deducibilità previsti dalle norme".

Le indicazioni dell'annotazione non sono particolarmente chiare. Parimenti non sembrano esaustive le istruzioni della CU: "Si precisa che, in caso di contributi per previdenza complementare indicati in più certificazioni non conguagliate, è necessario verificare che non siano stati superati i limiti previsti dalle norme. A tal fine il sostituto dovrà sempre compilare le annotazioni (cod. CC), per permettere al contribuente di effettuare tale verifica in sede di dichiarazione dei redditi".

Un aiuto potrebbe arrivare dalla circ. 3/2014 della Fondazione Studi dei Consulenti del lavoro la quale ritiene che l'annotazione CC debba essere riportata in tutte le ipotesi in cui sia presente una contribuzione a previdenza complementare. In realtà a questa conclusione si arriva più per deduzione negativa che per chiarezza delle istruzioni ministeriali. La Fondazione ritiene che "a questa conclusione si arriva poiché diversamente ragionando le possibili alternative sono:

- 1) *esistenza di CUD non conguagliati dal sostituto di imposta: questa ipotesi, tuttavia, non può mai realizzarsi poiché se il datore di lavoro non ha operato il conguaglio complessivo, probabilmente non è neanche a conoscenza dell'esistenza di altri modelli CUD del sostituto che non sono stati oggetto di un conguaglio;*
- 2) *se invece il datore ha conguagliato più redditi allora il campo dovrebbe essere utilizzato nel caso in cui il sostituto si renda conto di aver errato il conguaglio; quindi saremmo di fronte a CUD conguagliati ma in maniera errata.*

*Non resta quindi che interpretare la novità nel senso di fornire una segnalazione al sostituto che sia interessato da versamenti a previdenza complementare della necessità di verificare la presenza di ulteriori CUD non conguagliati che potrebbero modificare i presupposti dell'imposizione fiscale".*

La conclusione della Fondazione non può che essere condivisa: sarà eventualmente il contribuente che considerando tutte le sue posizioni deciderà se deve conguagliare i contributi versati in sede di dichiarazione annuale.

Punti da 145 a 420: i dipendenti di prima occupazione

Nella CU sono previste alcune caselle ed annotazioni necessarie alla corretta esposizione dei dati relativi ai lavoratori di prima occupazione ai sensi del D.Lgs. 252/2005. Questa parte non interessa le pubbliche amministrazioni in quanto, ai sensi dell'art. 23 dello stesso D.Lgs. 252/2005, la norma non risulta attualmente applicabile. In particolare non è necessario compilato il punto 9 della parte A nel quale deve essere "indicata la data di iscrizione al fondo di previdenza complementare effettuata successivamente alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 252 del 5 dicembre 2005, relativamente ai lavoratori di prima occupazione a decorrere dal 1° gennaio 2007".

RIEPILOGO DEGLI ADEMPIMENTI FISCALI	
1	Indicare la retribuzione imponibile aumentata dei contributi a carico del datore di lavoro per previdenza complementare ridotta dei contributi (lavoratore+datore di lavoro) deducibili
411	Indicare sempre il codice 4
412	Indicare i contributi a carico del lavoratore e del datore di lavoro deducibili
413	Indicare i contributi a carico del lavoratore e del datore di lavoro eccedenti i limiti di deducibilità
414	Indicare l'importo del Tfr destinato al fondo
CC	Riportare il testo tutte le volte che c'è previdenza complementare
415	Data iscrizione al fondo NON COMPILARE
425	Codice Fiscale Perseo Sirio (97660520582)

Esempio: cedolino paga di un dipendenti in categoria C1 in regime Tfs che opta per la previdenza complementare (nella parte fiscale non si considerano le detrazioni e le addizionali).

TRATTAMENTO ECONOMICO				
Descrizione voce paga	Imponibile		Importo figurativo	Importo effettivo
Tabellare				1.621,18
Indennità di comparto				45,80
Indennità di vacanza contrattuale				12,16
Trattenuta Tfr (2%)	1.633,34			-32,67
Previdenza complementare a c/ente (1%)	1.633,34		16,33	
<b>TOTALE TRATTAMENTO LORDO (A)</b>				<b>1.646,47</b>
RITENUTE PREVIDENZIALI				
Descrizione trattenuta	Imponibile	aliquota	Contributi c/dipendente	Contributi c/ente
Cpdel	1.679,14	8,85%	148,60	
		23,80%		399,64
Inadel Tfs	1.306,67			
Inadel Tfr	1.306,67	6,10%		79,71
Fondo Previdenza Credito	1.679,14	0,35%	5,88	
Fondo Perseo	1.633,34	1%	16,33	
		1%		16,33
Contributo di solidarietà 10%	16,33	10%		1,63
Irap	1.646,47	8,50%		139,95
<b>TOTALE TRATTENUTE (B)</b>			<b>170,81</b>	
RITENUTE FISCALI				
Descrizione				Importo
Imponibile Irpef				1.475,66
Irpef netta (C)				339,40
<b>Netto a pagare (D=A-B-C)</b>				<b>1.136,26</b>

CERTIFICAZIONE UNICA	
Punto 1 / Dati fiscali – redditi per i quali è possibile fruire della detrazione 1.646,47 (retribuzione lorda) +16,33 (contributi c/ente) - 154,48 (contributi previdenziali c/dipendente) - 16,33 - 16,33 (contributi alla previdenza complementare deducibili)	1.475,66
Punto 411	4
Punto 412 / Dati fiscali	32,66
Punto 414 / Dati fiscali - per i dipendenti in TFR (1.633,34 x 6,91%) - per i dipendenti ex TFS optanti (1.633,34 x 2%)	112,86 32,66
Nota CC	riportare il testo
Punto 425 / Codice Fiscale Perseo Sirio	97660520582

## La previdenza complementare prevista dall'art. 208 del CdS

L'utilizzo delle risorse previste dall'art. 208 del CdS è stata oggetto della nota prot. 206 del 09/07/2013 (DFP 0032655 P-4.17.1.12 del 09/07/2013) della Presidenza del Consiglio dei Ministri, dipartimento della Funzione Pubblica con la quale ha riepilogato i principi in materia di previdenza complementare del settore pubblico contrattualizzato (che si riportano integralmente):

- l'istituzione delle forme pensionistiche complementari è rimessa esclusivamente alla contrattazione collettiva nazionale;
- parimenti, la contrattazione collettiva nazionale è l'unica fonte deputata ad individuare le materie demandate alla contrattazione integrativa, stabilendone i vincoli ed i limiti;
- la contrattazione di secondo livello nell'ambito dei singoli enti non può, dunque, istituire forme di previdenza complementare collettive di ente in assenza di specifiche previsioni di rinvio da parte della contrattazione nazionale, allo stato, non contemplate;
- per inserire, tra le fonti di finanziamento del fondo, ulteriori risorse rispetto a quelle previste in sede di accordo istitutivo, è comunque necessario un contratto collettivo nazionale;
- per l'attivazione delle trattative negoziali nazionali occorre la previa emanazione di un atto di indirizzo da parte del competente Comitato di settore delle amministrazioni appartenenti al comparto di riferimento;
- l'adesione individuale del dipendente al fondo di riferimento può avvenire esclusivamente nei limiti e con le modalità previste nel menzionato Accordo Quadro Nazionale e nel rispettivo Accordo Negoziale istitutivo del fondo di categoria.

Tuttavia, la Funzione pubblica ha previsto un regime transitorio, in attesa che il CCNL consenta di inserire i proventi dell'art 208 tra le fonti che possono finanziare il PEROSEO, che può essere così sintetizzato:

- istituzione presso ciascun ente dell'organismo di gestione formato in maggioranza da rappresentanti dei dipendenti (art. 11, L. 300/1970);
- quantificazione annuale delle risorse destinate alle finalità di cui all'art. 208 del CdS, comprese quelle per assistenziali e previdenziali;
- l'organismo provvede alla "finalizzazione ed alla gestione della quota destinata alle finalità assistenziali e previdenziali" individuando "specifiche finalità di assistenza e previdenza a favore del personale (...) tra cui anche l'individuazione di forme pensionistiche di previdenza integrativa (fondo pensione chiuso, fondo pensione aperto, piano individuale pensionistico)". Il lavoratore potrà scegliere tra una delle forme di gestione individuate;
- la CO.VI.P. ha chiarito che "il fondo Perseo potrebbe certamente essere la sede naturale di confluenza delle risorse che, a vario titolo, sono destinate a previdenza complementare (e quindi anche ex articolo 208 del C.d.S.)";
- il dipendente può versare tali risorse al Perseo Sirio solo subordinatamente all'adesione attiva al fondo, con tutte le conseguenze che ne discendono ai sensi

delle norme di legge e contrattuali. Al contrario non è possibile versare solo le risorse dell'art. 208.

La COVIP, con lettera riportata in allegato (<http://www.covip.it/?cat=163>), in seguito alla nota della FP, ha ribadito a sua volta che *“in attesa, pertanto, degli ulteriori elementi di cui sopra si esprime l'avviso che le adesioni a fondi pensione aperti da parte del personale sopra richiamato e che involgano la destinazione al fondo dei contributi ex art. 208 C.d.S., ancorché effettuate sulla base di convenzionamenti con i relativi enti di appartenenza, debbano essere assimilate alle adesioni individuali.”*. Tale conclusione risulta molto utile ai fini del trattamento fiscale di tali versamenti.

#### A) IL VERSAMENTO AL FONDO PENSIONE CHIUSO (PERSEO SIRIO)

Il versamento al fondo Perseo Sirio delle risorse previste dall'art. 208 del CdS si inserisce nel quadro normativo descritto in precedenza e costituisce, nel periodo transitorio e in attesa del CCNL, un versamento aggiuntivo (rispetto all'1%) a carico del datore di lavoro.

#### B) IL VERSAMENTO A FONDI PENSIONE APERTI O A PIANI INDIVIDUALI

I versamenti delle risorse dell'art. 208 del CdS a fondi pensioni aperti, che secondo le indicazioni COVIP sono assimilabili alle adesioni individuali, seguono le norme fiscali generali previste per la previdenza complementare (D.Lgs. 252/2005) in quanto non si tratta di versamenti a fondi chiusi (ovvero diverse dalle forme pensionistiche destinate ai dipendenti pubblici) ai quali si applica la previdente normativa fiscale. Sul punto non vi sono orientamenti di prassi e le indicazioni espresse sono elaborate a livello interpretativo.

Ne deriva che l'istituto regolamentato dall'art. 208 del CdS dovrebbe rientrare nell'ambito delle “Forme pensionistiche individuali” (art. 13) che prevedono sia i fondi aperti che i contratti di assicurazione sulla vita.

Il trattamento fiscale è regolamentato dall'art. 8, comma 4, del D.Lgs. 252/2005: *“I contributi versati dal lavoratore e dal datore di lavoro o committente, sia volontari sia dovuti in base a contratti o accordi collettivi, anche aziendali, alle forme di previdenza complementare, sono deducibili, ai sensi dell'articolo 10 del TUIR, dal reddito complessivo per un importo non superiore ad euro 5.164,57; i contributi versati dal datore di lavoro usufruiscono altresì delle medesime agevolazioni contributive di cui all'articolo 16; ai fini del computo del predetto limite di euro 5.164,57 si tiene conto anche delle quote accantonate dal datore di lavoro ai fondi di previdenza di cui all'articolo 105, comma 1, del citato TUIR. Per la parte dei contributi versati che non hanno fruito della deduzione, compresi quelli eccedenti il suddetto ammontare, il contribuente comunica alla forma pensionistica complementare, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui è stato effettuato il versamento, ovvero, se antecedente, alla data in cui sorge il diritto alla prestazione, l'importo non dedotto o che non sarà dedotto nella dichiarazione dei redditi”*.

Riprendendo l'analisi svolta per la previdenza del fondo Perseo Sirio in merito ai compensi in natura dei contributi a carico del datore di lavoro, anche le somme versate alla previdenza individuale e finanziate dall'art. 208 del CdS costituiscono per

il dipendente un compenso in natura che aumenta il reddito di lavoro dipendente. Tuttavia, nel limite di € 5.164,67 sono deducibili dal reddito (in questo caso non rileva l'importo del TFR e il 12% del reddito). Anche su tali versamenti sono soggetti al contributo previdenziale di solidarietà del 10%.

Riepilogo degli adempimenti del sostituto d'imposta

Il sostituto d'imposta dovrà procedere nel modo seguente (Circ. Agenzia delle Entrate n. 29/2001):

- sommare al reddito di lavoro dipendente erogato i contributi a carico del datore di lavoro versati alla previdenza complementare ai sensi dell'art. 208 del CdS;
- dedurre dal reddito lordo i contributi versati alla previdenza complementare nel limite di € 5.164,57;
- indicare nel punto 1 della CU il reddito da lavoro dipendente corrisposto comprensivo del contributo a carico del datore di lavoro e al netto degli oneri deducibili ed indicare nelle apposite caselle i contributi dedotti e quelli eccedenti il limite.

A differenza del fondo Perseo Sirio nel punto 141 della CU dovrà essere indicato il codice 1: *“per i soggetti per i quali, in base a quanto previsto dall'art. 8, comma 4 del D.Lgs. n. 252 del 5 dicembre 2005, è prevista la deducibilità dei contributi versati per un importo non superiore a euro 5164,57”.*

RIEPILOGO DEGLI ADEMPIMENTI FISCALI	
1	Indicare la retribuzione imponibile aumentata dei contributi a carico del datore di lavoro per previdenza complementare ridotta dei contributi (lavoratore+datore di lavoro) deducibili
411	Indicare sempre il codice 1
412	Indicare i contributi a carico del lavoratore e del datore di lavoro deducibili
413	Indicare i contributi a carico del lavoratore e del datore di lavoro eccedenti i limiti di deducibilità
414	Importo del Tfr destinato al fondo NON COMPILARE
CC	Ripartire il testo tutte le volte che c'è previdenza complementare
415	Data iscrizione al fondo NON COMPILARE
425	Codice Fiscale del Fondo aperto o dell'assicurazione

**ALLEGATO: NOTA COVIP**  
(<http://www.covip.it/?cat=163>)

**Luglio 2013**

Oggetto: Quesiti in materia di adesione di alcuni dipendenti pubblici a fondi pensione aperti

(lettera inviata a una società istitutrice di un fondo pensione aperto)

Si fa riferimento alla nota del ..., il cui oggetto è stato ulteriormente precisato con successive comunicazioni via e-mail del ... e ... , con la quale codesta Società ha posto alcuni quesiti in merito all'adesione del personale di Polizia municipale e provinciale a fondi pensione aperti, attraverso la destinazione dei proventi delle sanzioni amministrative pecuniarie per violazioni del Codice della strada, come previsto dall'art. 208 dello stesso Codice.

In sintesi, le richieste formulate attengono alla:

- possibilità di applicare al personale di Polizia municipale e provinciale che aderisce ai fondi pensione aperti le riduzioni alle spese di partecipazione al Fondo previste dall'art. 8, comma 2, dello Schema di regolamento dei fondi pensione aperti;
- possibilità di riconoscere a detti aderenti a fondi aperti la facoltà di riscattare la posizione ex art. 14, comma 5, del d.lgs. n. 252 del 2005.

Al riguardo, con nostra nota del ... si era rappresentato che, trattandosi di questioni che impattano sull'interpretazione e sulla portata dei CCNL del comparto Regioni-Autonomie locali succedutisi nel tempo e sul loro coordinamento sistematico, era stato chiesto il parere dei soggetti sottoscrittori degli stessi contratti collettivi, estendendo per conoscenza la lettera al Ministero del Lavoro e all'INPS - Gestione ex Inpdap. Si era pertanto fatto riserva di dare riscontro alla richiesta di codesta Società, una volta acquisite le valutazioni dei soggetti interessati.

A tale proposito si fa presente che il Dipartimento della Funzione pubblica con nota del ... ha fornito riscontro alla scrivente in materia. Lo stesso ha chiarito che l'istituzione di forme pensionistiche complementari di natura collettiva per i dipendenti pubblici contrattualizzati è rimessa esclusivamente alla contrattazione collettiva nazionale, cui compete anche la definizione delle materie demandate alla contrattazione integrativa; nell'attuale fase transitoria, in attesa di una disciplina contrattuale nazionale che, tra l'altro, meglio specifichi le modalità di devoluzione di dette somme a previdenza complementare, il medesimo Dipartimento ha affermato che è da ritenersi ammissibile che ciascun ente locale determini annualmente il quantum delle risorse destinate alle diverse finalità di cui all'art. 208 C.d.S., ivi comprese quelle assistenziali e previdenziali e che spetti all'Organismo previsto dalla contrattazione collettiva nazionale Regioni-Autonomie locali, costituito a livello di ogni singolo ente in conformità a quanto dettato dall'art. 11 della legge n. 300 del 1970, provvedere invece alla finalizzazione e alla gestione della quota destinata alle predette finalità.

In particolare, l'Organismo, nell'ambito dell'autonomia contrattualmente riconosciuta e dei vincoli di finalizzazione posti dalla norma, può pertanto individuare specifiche finalità di assistenza e previdenza a favore del personale indicato dalla norma e i relativi criteri e requisiti di accesso ai benefici, tra cui anche l'individuazione di

forme pensionistiche di previdenza integrativa (fondo pensione chiuso, fondo pensione aperto, piano individuale pensionistico).

Il citato Dipartimento ha inoltre precisato che alla luce degli esiti delle determinazioni che saranno assunte dalla contrattazione collettiva potrà anche essere meglio definita la qualificazione giuridica delle predette risorse.

In attesa, pertanto, degli ulteriori elementi di cui sopra si esprime l'avviso che le adesioni a fondi pensione aperti da parte del personale sopra richiamato e che involgano la destinazione al fondo dei contributi ex art. 208 C.d.S., ancorché effettuate sulla base di convenzionamenti con i relativi enti di appartenenza, debbano essere assimilate alle adesioni individuali.

Stante quanto sopra precisato, consegue che non potranno trovare applicazione le riduzioni alle spese di partecipazione previste dall'art. 8, comma 2, dello Schema di regolamento dei fondi pensione aperti, né la possibilità di riconoscere a detti aderenti a fondi aperti la facoltà di riscattare la posizione ex art. 14, comma 5, del d.lgs. n. 252 del 2005, trattandosi in entrambi i casi di situazioni la cui applicazione è limitata alle adesioni su base collettiva.

*Fisco*

## La certificazione dei pignoramenti

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*La certificazione dei pignoramenti non comporta particolari complessità nella compilazione della CU, la parte decisamente complessa è la normativa a monte che impone un'analisi dettagliata caso per caso al fine di verificare se sussistono o meno le condizioni per effettuare la ritenuta.*

### Le ritenute su pignoramento

**D**a marzo 2010 grava sul datore di lavoro un nuovo adempimento di non facile applicazione: i sostituti d'imposta devono effettuare la ritenuta del 20% in caso di pignoramento di somme presso terzi.

La vicenda prende le mosse dall'art. 21, c. 15, della legge n. 449/1997 come integrato dall'art. 15, c. 2, del D.L. n. 78/2009 convertito in legge n. 102/2009 il quale ha aggiunto un ulteriore paragrafo. Successivamente il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha emanato le istruzioni operative con il provvedimento prot. n. 34755/2010 datato 3 marzo 2010, pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate il giorno successivo. La disposizione entra quindi in vigore il giorno 5 marzo 2010 in quanto la pubblicazione del provvedimento sul sito internet tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'art. 1, c. 361, della legge n. 244/2007. Si richiama inoltre la Circ. Agenzia delle entrate n. 8/2011.

#### L'obbligo di effettuazione della ritenuta

Il terzo erogatore che effettua un pignoramento deve applicare la ritenuta del 20% a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dal creditore pignoratizio, a prescindere dalla categoria reddituale, sugli importi pignorati quando ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) il terzo erogatore riveste la qualifica di sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973;
- b) il creditore pignoratizio deve essere un soggetto Irpef (rimangono esclusi i soggetti Ires);
- c) l'importo pignorato costituisca per il creditore pignoratizio reddito imponibile ai fini Irpef e soggetto a ritenuta secondo quanto previsto nel titolo III del D.P.R. n. 600/1973 e nell'art. 11, commi 5, 6 e 7 della legge n. 413/1991 in materia di esproprio.

Non è rilevante che il debitore pignorato rivesta o meno la qualifica di sostituto d'imposta.

Stante la vastità dell'argomento non è possibile fare una elencazione di tutte le possibili casistiche che si possono riscontrare; il sostituto d'imposta, prima di procedere al pagamento di importi oggetto di pignoramento, dovrà attentamente valutare se il credito del creditore pignoratizio costituisce reddito ai sensi delle disposizioni contenute nel richiamato titolo III del D.P.R. n. 600/1973. Potrebbe essere opportuno farsi dichiarare, se possibile, dallo stesso creditore pignoratizio se il credito oggetto di pignoramento è soggetto o meno a ritenuta. Al fine di semplificare le procedure, la Circ. n. 8/2011 dell'Agenzia delle entrate prevede che il terzo non sia tenuto a svolgere indagini per verificare se le somme debbano o meno subire la ritenuta. Rimane quindi a carico del creditore dimostrare che le stesse attengono ad ipotesi per le quali la ritenuta non deve essere operata, restando inteso che altrimenti il terzo provvederà ad applicarla.

Con particolare riferimento alle spese di lite distratte in favore dell'avvocato del creditore pignoratizio, si osserva che, anche qualora non ricorra l'ipotesi in cui il difensore chiede il pignoramento oltre che nell'interesse del cliente anche nel proprio, le spese processuali distratte in favore del difensore del creditore pignoratizio per il giudizio di esecuzione sono anch'esse soggette alla ritenuta del 20 per cento.

Non si applicano le norme sul prelievo alla fonte dettate dal provvedimento in commento alle procedure promosse dall'Agente della riscossione per il recupero dei crediti. La ratio consiste nel recupero di materia imponibile e non avrebbe senso applicare tali disposizioni all'Agente della riscossione, cioè il soggetto al quale l'Agenzia delle entrate affida la riscossione dei tributi. Inoltre, i crediti non sarebbero soggetti a ritenuta in quanto principalmente di natura tributaria. Non si deve dimenticare che l'Agente della riscossione non è un soggetto Irpef.

#### Gli adempimenti procedurali e la CU

A fronte di un pignoramento il terzo erogatore sostituto d'imposta, nel caso in esame il datore di lavoro, è tenuto ai seguenti adempimenti:

- operare la ritenuta sull'importo pignorato e procedere al versamento qualora ne ricorrano le condizioni. Con la Ris. Min. n. 18/E del 9 marzo 2010 è stato istituito il codice tributo "1049" per i versamenti con modello F24. Per i versamenti con modello F24EP è stato istituito il codice "112E" relativo alle "ritenute operate a titolo di acconto irpef dovuta dal creditore pignoratizio, su somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi -art. 21, c. 15. legge n. 449/97, come modif. dall'art.15, c. 2 ,dl n. 78/09" istituito con Ris. Min. n. 101/E del 07 ottobre 2010;
- predisporre e trasmettere al creditore pignoratizio gli importi erogati e le ritenute operate utilizzando la CU che varrà sia come certificazione che come dichiarazione ai sensi dell'art. 4, comma 6-quater, del D.P.R. n. 322/1998;
- inserire nella dichiarazione dei sostituti d'imposta, modello 770, le ritenute effettuate (non c'è più il prospetto SY).

È importante evidenziare che la CU dovrà essere effettuato per tutti i pignoramenti indipendentemente dal fatto che la ritenuta sia stata effettuata o meno. Stante l'esclusione dell'Agente della riscossione dall'applicazione della normativa sul

pignoramento, si dovrebbero considerare non applicabili anche gli obblighi di certificazione e di dichiarazione.

Nella CU degli autonomi è stata prevista una specifica sezione dedicata alle "somme liquidate a seguito di pignoramento presso terzi" con l'indicazione del codice fiscale del debitore principale, delle somme erogate e delle ritenute operate o eventualmente non operate (barrare la casella 104). Nei dati anagrafici della certificazione andrà indicato il creditore pignoratizio.

Se l'ordinanza di assegnazione prevede più creditori si dovranno rilasciare tante CU quanti sono i destinatari del provvedimento di assegnazione. Se l'ordinanza non specifica la misura dell'importo riferito a ciascun creditore, il terzo erogatore ripartisce le somme in parti uguali, salva diversa indicazione dei creditori da effettuare tramite dichiarazione ai sensi del D.P.R. n. 445/2000.

Il creditore pignoratizio dovrà inserire i redditi nella dichiarazione anche se si tratta di somme soggette a tassazione separata, ritenute a titolo d'imposta o imposte sostitutive.

*Fisco*

## La gestione degli scarti della CU

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

*Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali*

*A ridosso della scadenza nascono gli errori di ordine pratico che non sempre sono di agevole gestione in momenti di grande concitazione. È il caso dello scarto della CU già trasmessa solitamente perché il codice fiscale del sostituito non si trova in anagrafe tributaria.*

### **Come gestire lo scarto della CU**

**I**n fase di invio delle CU l'errore di un codice fiscale ovvero l'assenza nell'anagrafe tributaria comporta lo scarto della certificazione. Considerando la quantità di codici fiscali inseriti nelle CU questa situazione è molto probabile.

Come procedere alla sistemazione dell'errore. Anche quest'anno non vi sono indicazioni precise ma si può attingere all'esperienza dello scorso anno.

Poiché la certificazione non stata "validamente accolta" non si può procedere con la procedura di annullamento/sostituzione della CU; nel nostro caso la certificazione non è stata accolta ma scartata con la conseguenza che non è stata attribuito un codice protocollo. Questa strada quindi non dovrebbe essere percorribile.

La procedura corretta consiste nell'effettuare un nuovo e diverso invio contenente solo le sole CU scartate. Sulla scorta dell'esperienza dello scorso (e quest'anno anche delle istruzioni che ammettono invii multipli di flussi) dovrebbe essere scongiurato il rischio che il secondo invio annulli il primo (in analogia alle ordinarie regole di trasmissione delle dichiarazioni in via telematica).

Il call center, contattato telefonicamente, ha confermato che il secondo invio non annulla il primo ma aggiunge le certificazioni precedentemente scartate.